

FAKTOR INDIVIDU DAN FAKTOR SITUASIONAL :  
**DETERMINAN PEMBUATAN KEPUTUSAN ETIS KONSULTAN PAJAK**

**PADMA ADRIANA**  
(Universitas Brawijaya)  
padma.adriana.sari@gmail.com

**ROSIDI**  
**ZAKI BARIDWAN**  
(Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya)

***Abstract***

*The purpose of this study is to examine the determinant of tax practitioners ethical decision making behaviour. The factors that were examined in this study were individual factors; PRESOR, Machiavellian, and situational factors; risk preference, importance of tax to practice, exposure to current tax practice, closeness of client relationship.*

*This study used survey method in gathering the data. Population of this study were tax practitioners joined in IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia) in Jawa Timur, Indonesia. A total of 38 samples were processed using Logistic Regression. The model of this study explained 45% determinants of tax practitioners ethical decision making.*

*The results of this study showed that PRESOR and Machiavellian as individual factors affects tax practitioners ethical decision making. Situational factors in this study, which were risk preference, importance of tax to practice, exposure to current tax practice, closeness of client relationship was proven not to have a significant effect to ethical decision making.*

*Keywords: Ethical Decision Making, Individual Factors, PRESOR, Machiavellian, Situational Factors.*

**Abstrak**

Studi ini bertujuan untuk menguji determinan pengambilan keputusan etis konsultan pajak. Faktor-faktor yang diteliti pada studi ini adalah faktor individu, yaitu PRESOR dan Machiavellian, dan faktor situasional, yaitu preferensi risiko, dominasi profesional, kekinian informasi, dan hubungan profesional.

Studi ini menggunakan metode survei dalam pengambilan data. Populasi yang digunakan adalah konsultan pajak yang terdaftar di Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI) Jawa Timur. Sebanyak 38 sampel yang dapat diolah dengan menggunakan regresi logistik dan

hasilnya adalah model studi dapat menjelaskan 45% determinan pengambilan keputusan etis konsultan pajak.

Hasil studi ini menunjukkan bahwa faktor individu yaitu PRESOR dan Machiavellian memberikan pengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak, sedangkan faktor situasional yaitu preferensi risiko, dominasi profesional, kekinian informasi, dan hubungan profesional tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pengambilan keputusan etis.

Kata kunci: Pengambilan Keputusan Etis, Faktor Individu, PRESOR, Machiavellian, Faktor Situasional.

## **PENDAHULUAN**

Jasa konsultan pajak saat ini semakin banyak berperan dalam memfasilitasi wajib pajak untuk menaati kewajiban perpajakan bahkan meningkatkan kepatuhan mereka. Gargalas dan Lehman (2010) serta Leviner dan Richison (2009) menyatakan bahwa peraturan pajak yang semakin rumit dan terus diperbarui dari waktu ke waktu menimbulkan kesulitan bagi wajib pajak untuk mengikuti perkembangan peraturan pajak dan memenuhi kewajiban pajaknya, hal ini menyebabkan semakin banyak wajib pajak yang menggunakan jasa konsultan pajak. Wajib pajak memahami bahwa seorang konsultan pajak memiliki pengetahuan dan wawasan yang luas, sehingga memiliki ekspektasi bahwa dengan menggunakan jasa konsultan maka wajib pajak dapat memenuhi kewajiban pajaknya dengan jumlah yang seminim mungkin.

Saat ini terungkap banyak kasus mengenai pelanggaran etika konsultan pajak, sehingga menimbulkan keprihatinan terhadap kurangnya penerapan etika pada profesi tersebut. Shafer dan Simmons (2008) menyatakan bahwa sebagian konsultan pajak telah mengabaikan kepentingan masyarakat umum demi komersial dan kepentingan klien, serta melakukan tindakan-tindakan yang melanggar etika dan tanggungjawab sosial. Contoh kasus yang menimpa konsultan pajak di Indonesia seperti dilaporkan dalam situs maya [tribunnews.com](http://tribunnews.com) oleh Harnansa (2011) mengenai konsultan pajak sebuah perusahaan retail yang menjadi terdakwa atas penyuaipan terhadap pegawai pajak pada kasus keberatan dan banding atas Pajak Penghasilan (PPh) tahun 2004 di Pengadilan Pajak atas nama wajib pajak perusahaan retail tersebut. Kasus lain yang baru terjadi di tahun 2012 seperti dilaporkan oleh [detiknews.com](http://detiknews.com) oleh Maulana (2012) tentang kasus seorang konsultan pajak yang terlibat dalam penyuaipan terhadap pegawai Direktorat Jenderal Pajak. Penyuaipan ini dilakukan

sehubungan dengan restitusi pajak sebuah perusahaan multinasional yang bergerak di bidang finansial.

Doyle, Hughes, dan Summers (2012) menyatakan bahwa konsultan pajak sering dihadapkan pada isu yang membutuhkan sebuah pengambilan keputusan etis. Selanjutnya Blanthorne, Burton, dan Fisher (2005) menyatakan bahwa isu ini muncul sebagai akibat dari adanya masalah *dual agency* pada hubungan antara konsultan pajak dengan klien; di satu sisi konsultan pajak perlu membina hubungan baik dengan klien, namun disisi lain konsultan pajak memiliki kewajiban untuk mematuhi peraturan pajak.

Guna mengetahui faktor-faktor apa saja yang menjadi penentu dalam pengambilan keputusan etis konsultan pajak, Shafer dan Simmons (2006) melakukan penelitian mengenai hubungan antara persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial atau *Perceived Role of Ethics and Social Responsibility* (PRESOR) serta Machiavellian terhadap keinginan praktisi pajak untuk melakukan penghindaran pajak agresif demi kepentingan klien. Definisi Machiavellian disampaikan oleh Richmond (2001) adalah sebuah sifat agresif, dan kecenderungan untuk mempengaruhi serta mengendalikan orang lain untuk mencapai tujuan pribadinya.

Hasil penelitian Shafer dan Simmons (2006) menyatakan bahwa praktisi pajak yang memiliki persepsi bahwa etika dan tanggungjawab sosial merupakan hal yang penting tidak setuju terhadap tindakan penghindaran pajak agresif, sehingga memiliki kecenderungan rendah untuk melakukan hal serupa. Selanjutnya hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa praktisi pajak dengan orientasi Machiavellian memiliki persepsi bahwa etika dan tanggungjawab sosial merupakan hal yang kurang penting, sehingga memiliki kecenderungan lebih untuk melakukan penghindaran pajak secara agresif. Variabel yang diteliti Shafer dan Simmons (2006), yaitu persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial serta Machiavellian merupakan faktor-faktor individu, yaitu faktor-faktor yang melekat pada diri seseorang yang membedakannya dengan orang lain.

Faktor individu PRESOR dan Machiavellian penting untuk diteliti di Indonesia, karena banyaknya kasus yang melibatkan konsultan pajak menunjukkan bahwa persepsi pentingnya etika pada konsultan pajak di Indonesia masih rendah. Selain itu banyaknya kasus yang menimpa konsultan pajak juga mengindikasikan sifat Machiavellian, yaitu kecenderungan berbuat curang dan culas oleh pelaku konsultan-konsultan pajak tersebut. Oleh karena itu, faktor-faktor individu ini perlu diteliti pengaruhnya terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak di Indonesia.

Pengambilan keputusan etis tidak hanya dipengaruhi oleh faktor-faktor individu, tetapi juga oleh faktor-faktor situasional. Trevino dan Youngblood (1990) sebagaimana dikutip oleh Purnamasari dan Chrismastuti (2006) menyatakan bahwa terdapat dua pandangan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi tindakan tidak etis individu. Pandangan pertama berpendapat bahwa tindakan atau pengambilan keputusan tidak etis lebih dipengaruhi oleh karakter moral individu, sedangkan pandangan kedua berpendapat bahwa tindakan tidak etis lebih dipengaruhi oleh lingkungan. Faktor lingkungan ini dapat berupa faktor organisasional, kultural, dan situasional.

Penelitian mengenai pengaruh faktor-faktor situasional terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak dilakukan oleh Killian dan Doyle (2004). Penelitian dilakukan untuk mengetahui faktor-faktor yang berpengaruh terhadap keinginan konsultan pajak untuk melakukan penghindaran pajak secara agresif. Terdapat 15 faktor yang diuji dalam penelitian Killian dan Doyle (2004), dan yang terbukti berpengaruh signifikan terhadap tingkat agresifitas penghindaran pajak oleh konsultan pajak yaitu tingkat preferensi risiko, dominasi profesional, kekinian informasi, dan hubungan profesional. Penelitian Killian dan Doyle (2004) ini menunjukkan bahwa faktor-faktor yang terbukti berpengaruh terhadap tingkat agresifitas penghindaran pajak oleh konsultan pajak adalah faktor-faktor situasional atau keadaan diluar individu tersebut.

Penelitian - penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Killian dan Doyle (2004), Shafer dan Simmons (2006), serta Richmond (2001) menunjukkan bahwa pengambilan keputusan etis oleh seorang konsultan pajak dilakukan dengan melihat sisi faktor individual dan faktor situasional saja. Namun penelitian-penelitian tersebut belum menguji secara bersama-sama pengaruh faktor individual dan faktor situasional terhadap keputusan etis. Ludigdo (2007) menyatakan bahwa pengambilan keputusan etis tidak hanya dipengaruhi oleh faktor individu, tetapi juga faktor eksternal dari individu tersebut. Selanjutnya Ludigdo menerangkan bahwa keberlangsungan praktik etika secara dinamis bukan hanya dari diri individu tetapi melibatkan dimensi eksternal dari diri individu. Hal ini berarti bahwa tindakan praktik etika merupakan interaksi antara dimensi internal dari individu yang melakukan praktek etika tersebut dengan struktur (organisasi dan sosial) yang melingkupinya.

Penelitian ini melakukan pengembangan dari penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Shafer dan Simmons (2006) serta Killian dan Doyle (2004), dengan menggabungkan faktor individual dan faktor situasional serta meneliti pengaruh kedua faktor tersebut terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Shafer dan Simmons (2006) faktor individu yang diteliti yaitu *Perceived Role*

*of Ethics and Social Responsibility* (PRESOR) serta Machiavellian, dan berdasarkan penelitian Killian dan Doyle (2004) faktor situasional yang diteliti yaitu preferensi risiko, dominasi profesional, kekinian informasi, serta hubungan profesional.

## **TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Teori Etika**

Etika dapat didefinisikan sebagai kumpulan standar dari kode etik yang mengarahkan perilaku moral dan pengambilan keputusan etis (Wood, 2002 dalam MacKewn dan VanVuren, 2008). Etika memberikan dasar bagi seseorang maupun sebuah komunitas dalam melakukan suatu tindakan. Etika juga memberikan pedoman untuk dapat menentukan baik buruk atau benar salahnya suatu tindakan yang akan diambil. Robbins dan Wallace (2006) menyatakan bahwa etika merupakan sebuah dasar untuk mengambil tindakan yang sesuai pada saat seorang individu atau kelompok menghadapi dilema moral.

### **Teori Pengambilan Keputusan Etis**

Jones (1991) mendefinisikan pengambilan keputusan etis sebagai pengambilan keputusan yang konsisten dengan hukum dan norma moral dari masyarakat. Sedangkan Hunt dan Vitell (1986) sebagaimana dikutip oleh Barnet dan Valentine (2004) mendefinisikan pengambilan keputusan etis sebagai pengambilan keputusan dengan pemahaman mengenai sebuah tindakan benar secara moral atau tidak. Jadi dapat disimpulkan bahwa pengambilan keputusan etis merupakan pengambilan keputusan yang tidak melanggar hukum dan norma moral.

Pengambilan keputusan etis perlu dilakukan setiap saat dalam bisnis, terutama yang berhubungan dengan perpajakan. Oleh karena itu, perlu dipahami faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi proses pembuatan keputusan etis tersebut. Ferrel dan Gresham (1985) menyusun sebuah kerangka untuk memahami proses pengambilan keputusan etis. Kerangka tersebut memberikan kesimpulan bahwa apabila seseorang menghadapi sebuah dilema etis, maka perilaku yang muncul dipengaruhi oleh interaksi antara karakteristik-karakteristik yang berhubungan dengan individu dan faktor diluar individu. Faktor individu yang digambarkan pada model Ferrel dan Gresham (1985) terdiri dari latar belakang personal, yaitu antara lain pengetahuan, nilai individu, sikap, dan niat, serta karakteristik sosial seperti pendidikan dan pengalaman bisnis. Faktor diluar faktor individu pada model tersebut yaitu karakteristik

organisasi, yang terdiri dari kondisi eksternal organisasi (pelanggan dan perusahaan lain) serta kondisi dalam organisasi (rekan kerja dan atasan) (Ferrel dan Gresham, 1985).

### **Faktor Individu sebagai Determinan Pengambilan Keputusan Etis**

Penelitian sebelumnya mengenai faktor-faktor individu yang mempengaruhi pengambilan keputusan etis konsultan pajak dilakukan oleh Utami (2005) serta Shafer dan Simmons (2006) yang memberikan hasil bahwa faktor-faktor individual terbukti merupakan faktor yang signifikan untuk memprediksi perilaku etis seseorang. Dalam menciptakan suatu perilaku yang diinginkan, yaitu perilaku etis, maka penting untuk diketahui faktor-faktor individual apa saja yang mempengaruhi perilaku dan seberapa besar pengaruh dari faktor-faktor tersebut. Setelah diketahui faktor-faktor tersebut maka akan dapat ditentukan tindakan-tindakan yang diperlukan untuk mencapai perilaku yang diinginkan. Faktor-faktor individu yang diuji dalam penelitian ini yaitu sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Shafer dan Simmons (2006) yaitu PRESOR dan Machiavellian.

### **PRESOR dan Pengambilan Keputusan Etis**

Banyaknya pengungkapan kasus-kasus konsultan pajak yang memfasilitasi penghindaran pajak menimbulkan pertanyaan mengenai ada tidaknya persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial perusahaan pada konsultan pajak. Persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial atau *Perceived Role of Ethics and Social Responsibility* (PRESOR) terbukti berpengaruh terhadap proses pengambilan keputusan etis. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Singhapakdi (1999) yang menyatakan bahwa untuk menjadi lebih etis dan memiliki tanggung jawab sosial yang lebih besar, individu perlu memiliki persepsi bahwa etika dan tanggung jawab sosial merupakan hal yang penting bagi keefektifan organisasi.

Shafer dan Simmons (2006) melakukan penelitian mengenai pengaruh dari nilai PRESOR terhadap pengambilan keputusan etis profesional pajak, dengan menggunakan subyek penelitian profesional pajak di Hong Kong. Hasil penelitian menyatakan bahwa persepsi pentingnya etika dan tanggungjawab sosial memiliki pengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan etis profesional pajak. Penelitian lain mengenai pengaruh PRESOR terhadap pengambilan keputusan etis dilakukan oleh Barnet dan Valentine (2004), yang menyatakan bahwa apabila persepsi individu mengenai etika lebih tinggi, maka individu tersebut akan mengambil keputusan yang etis.

Berdasarkan uraian di atas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>** : Persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial memberikan pengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis.

### **Machiavellian dan Pengambilan Keputusan Etis**

Christie dan Geis (1970) seperti dikutip oleh Purnamasari dan Chrismastuti (2006) menyatakan bahwa Machiavellian merupakan sebuah kepribadian yang antisosial, tidak memperhatikan moralitas konvensional dan mempunyai komitmen ideologis yang rendah. Individu yang memiliki kepribadian Machiavellian yang tinggi melakukan apapun yang diperlukan untuk mencapai tujuannya.

Shafer dan Simmons (2006) menyatakan bahwa seseorang yang cenderung menggunakan taktik manipulatif dan kurang peduli terhadap moral akan terlibat dalam tindakan tidak etis dalam berbagai situasi. Individu yang mendapatkan nilai tinggi dalam skala Machiavellian cenderung kurang terpengaruh oleh masalah moral seperti keadilan, dan lebih menyukai untuk “menang”. Kepribadian tersebut cenderung melakukan taktik manipulatif kecurangan dalam bisnis serta melakukan tindakan-tindakan tidak etis. Shafer dan Simmons (2006) melakukan penelitian mengenai pengaruh sifat Machiavellian terhadap profesional pajak di Hong Kong, dan menunjukkan hasil bahwa Machiavellian memiliki dampak yang signifikan pada penilaian keputusan etis.

Penelitian lain yang menyatakan bahwa Machiavellian memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pengambilan keputusan etis dilakukan oleh Singhapakdi (1991). Singhapakdi menyatakan bahwa seorang individu yang memiliki nilai Machiavellian tinggi cenderung memiliki norma etika yang lebih rendah. Penelitian Singhapakdi tersebut didukung juga oleh Trevino et al. (1985) dalam Purnamasari (2006), Richmond (2001), Pan dan Sparks (2011) serta Chrismastuti dan Purnamasari (2004) yang menyatakan bahwa skala Machiavellian menjadi proksi perilaku moral yang mempengaruhi perilaku pembuatan keputusan etis. Hal ini mengindikasikan bahwa individu dengan sifat Machiavellian tinggi akan lebih mungkin melakukan tindakan tidak etis dibandingkan dengan individu dengan sifat Machiavellian rendah.

Berdasarkan uraian di atas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>2</sub>** : Machiavellian memberikan pengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis.

### **Faktor Eksternal sebagai Determinan Pengambilan Keputusan Etis**

Trevino dan Youngblood (1990) sebagaimana dikutip oleh Purnamasari dan Christmastuti (2006) menyatakan bahwa terdapat dua pendapat mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi tindakan tidak etis yang dibuat oleh seorang individu. Pendapat pertama menyatakan bahwa tindakan atau pengambilan keputusan tidak etis lebih dipengaruhi oleh karakter moral individu. Pendapat kedua menyatakan bahwa tindakan tidak etis lebih dipengaruhi oleh lingkungan atau situasional.

Pendapat lain disampaikan oleh Ludigdo (2007), yang menyatakan bahwa faktor individu dan eksternal secara bersama-sama mempengaruhi pengambilan keputusan etis. Selanjutnya Ludigdo (2007) menerangkan bahwa keberlangsungan praktik etika secara dinamis bukan hanya dari diri individu tetapi melibatkan dimensi eksternal dari diri individu tersebut. Tindakannya merupakan interaksi antara dimensi internal individunya dengan struktur (organisasi dan sosial) yang melingkupinya.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Trevino dan Youngblood (1990) serta Ludigdo (2007), maka dapat disimpulkan bahwa selain faktor internal, faktor situasional juga merupakan faktor penting dalam pengambilan keputusan etis. Penelitian tentang pengaruh faktor-faktor situasional terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak dilakukan oleh Killian dan Doyle (2004), yang meneliti 15 faktor yang mempengaruhi agresifitas profesional pajak di Afrika Selatan. Agresifitas profesional pajak pada penelitian Killian dan Doyle diartikan sebagai kecenderungan profesional pajak untuk lebih memihak kepentingan klien pada proses pengambilan keputusan etis dalam menghadapi situasi-situasi pajak yang ambigu secara etis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor-faktor yang berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak yaitu preferensi risiko, dominasi profesional, kekinian informasi, dan hubungan profesional.

### **Preferensi Risiko dan Pengambilan Keputusan Etis**

Gibson, Ivancevich, dan Donnelly (1985) menyatakan bahwa kecenderungan mengambil risiko adalah satu aspek yang mempengaruhi pengambilan keputusan. Seorang pengambil keputusan yang cenderung enggan mengambil risiko akan menentukan sasaran yang berbeda, mengevaluasikan alternatif secara berbeda, dan menyeleksi alternatif yang berbeda dari apa yang akan dilakukan pengambil keputusan lain dalam situasi yang serupa. Individu yang enggan mengambil risiko akan berusaha melakukan pilihan yang kadar risiko atau ketidakpastiannya rendah, atau kadar kepastian tentang hasilnya tinggi.

Kadous dan Magro (2001) menyatakan bahwa walaupun konsultan pajak memiliki tujuan untuk memberikan hasil terbaik untuk klien, namun tujuan tersebut akan



diseimbangkan dengan tujuan jangka panjang atas pekerjaannya. Konsultan pajak tetap harus mempertimbangkan risiko dan penghargaan yang mereka peroleh dari segala keputusan yang diambil. Selanjutnya Kadous dan Magro (2001) menyatakan bahwa konsultan pajak menghadapi risiko biaya yang besar untuk membuat keputusan yang tidak etis. Biaya tersebut termasuk biaya penalti yang ditetapkan oleh kantor pajak sebagai konsekuensi atas pelaporan pajak yang tidak sesuai dengan kenyataan yang ada serta pelanggaran ketentuan pelaporan pajak, biaya bunga atas pajak yang tidak dibayarkan, serta biaya atas kewajiban hukum apabila pelaporan yang tidak semestinya ini diperkarakan di pengadilan. Selain risiko-risiko biaya tersebut, konsultan pajak juga menghadapi risiko rusaknya hubungan dengan klien serta kehilangan reputasi apabila memberikan saran yang tidak etis kepada klien.

Apabila konsultan pajak semakin berani menerima risiko, maka keputusan yang diambil akan cenderung tidak etis. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Killion dan Doyle (2004) yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan rekomendasi yang diberikan oleh konsultan pajak yang memiliki preferensi risiko tinggi dan rendah. Seorang konsultan pajak yang lebih berani untuk melanggar aturan-aturan perpajakan dan berani untuk menerima risikonya cenderung memberikan rekomendasi yang lebih agresif dalam penghindaran pajak.

Preferensi risiko pada organisasi juga memberikan pengaruh terhadap pengambilan keputusan etis individu. Hal ini ditunjukkan oleh penelitian yang dilakukan oleh Wittmer (2010) yang menyatakan bahwa iklim lingkungan pekerjaan memberikan pengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis. Atmosfir dan cara melakukan segala sesuatu dalam organisasi akan mempengaruhi perilaku etis seorang individu. Jadi apabila organisasi semakin agresif dan berani menerima risiko, maka keputusan yang diambil oleh individu akan semakin tidak etis, dan sebaliknya.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat disimpulkan bahwa preferensi risiko berpengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis, sehingga dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>3</sub> :** Preferensi risiko memberikan pengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis.

### **Dominasi Profesional dan Pengambilan Keputusan Etis**

Dominasi profesional merupakan faktor yang terbukti berpengaruh secara signifikan terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Killian dan Doyle (2004) menyatakan bahwa konsultan pajak yang memiliki dominasi profesional yang lebih besar lebih cenderung untuk melakukan penghindaran pajak secara agresif. Praktek perpajakan yang semakin besar dominasinya memiliki pengalaman manajemen pajak yang

semakin banyak, sehingga kecenderungan untuk menghindari pajak secara agresif juga semakin tinggi. Dominasi profesional pada konsultan pajak ini ditunjukkan dengan besarnya pendapatan dari konsultan pajak tersebut, berapa banyak jumlah karyawan bagian pajak, adanya spesialisasi industri pada penanganan pajak klien, serta apakah manajer praktek konsultan tersebut adalah seorang praktisi pajak atau bukan.

Wittmer (2010) menyatakan bahwa ukuran organisasi memberikan pengaruh terhadap pengambilan keputusan etis. Lebih sulit untuk menjaga perilaku etis pada organisasi yang lebih besar, oleh karena itu, pimpinan organisasi tersebut perlu untuk memperhatikan strategi dan struktur yang akan meningkatkan kecenderungan individu untuk membuat pilihan etis. Berdasarkan penelitian Wittmer (2010) dapat disimpulkan bahwa dominasi profesional berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak.

Berdasarkan uraian di atas maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>4</sub>** : Dominasi profesional memberikan pengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis.

### **Kekinian Informasi dan Pengambilan Keputusan Etis**

Kekinian informasi berarti bahwa konsultan pajak selalu mendapatkan informasi terbaru mengenai sistem dan regulasi perpajakan. Dengan memahami informasi perpajakan terbaru, maka pengetahuan dan pemahaman mengenai perpajakan terus meningkat. Roberts dan Klersey (2012) menyatakan bahwa pada pengambilan keputusan pajak terdapat sebuah proses yang terdiri dari pemahaman isu pajak, pemahaman hukum perpajakan, analisis fakta-fakta yang ada, penentuan alternatif pelaporan pajak, dan keputusan atau pilihan rekomendasi dari alternatif tersebut.

Magro (2005) menyatakan bahwa perolehan informasi adalah hal mendasar dalam pengambilan keputusan pajak. Informasi yang dimaksud disini adalah pemahaman mengenai aturan pajak terbaru dan penerapannya. Penelitian yang dilakukan oleh Bonner *et al.* (1992) sebagaimana dikutip oleh Magro (2005) menyatakan bahwa pemahaman informasi aturan perpajakan ini memberikan pengaruh positif dalam mengidentifikasi isu-isu perpajakan dan memberikan rekomendasi pajak.

Penelitian lain mengenai pengaruh kekinian informasi terhadap pengambilan keputusan konsultan pajak dilakukan oleh Killian dan Doyle (2004), yang menyatakan bahwa kekinian informasi terbukti berpengaruh secara signifikan dalam terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak. Konsultan pajak yang memiliki akses terhadap informasi perpajakan terbaru cenderung lebih tidak agresif dalam melakukan penghindaran pajak. Hal ini

disebabkan karena semakin konsultan mengetahui peraturan-peraturan perpajakan terbaru, maka akan memahami risiko secara hukum, sehingga kecenderungan untuk berbuat tidak etis semakin rendah.

Berdasarkan uraian di atas maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>5</sub>** : Kekinian informasi memberikan pengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis.

### **Hubungan Profesional antara Konsultan Pajak dengan Klien dan Pengambilan Keputusan Etis**

Hubungan profesional konsultan pajak dengan klien menjadi salah satu faktor yang terbukti berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Klepper dan Nagin (1989) seperti dikutip oleh Blanthorne, Burton, dan Fisher (2005) memberikan hasil bahwa tekanan dari klien akan memotivasi konsultan pajak untuk memberikan saran pajak yang agresif. Penelitian lain dilakukan oleh Killian dan Doyle (2004) menyatakan bahwa konsultan pajak yang lebih sering melakukan komunikasi dengan klien akan lebih cenderung untuk bersedia bertindak lebih jauh untuk kepentingan kliennya. Semakin intensif komunikasi dengan klien menyebabkan keberpihakan konsultan pajak kepada klien lebih besar, sehingga konsultan pajak akan cenderung untuk melaporkan penghasilan kliennya seminimal mungkin dengan cara-cara yang agresif.

Berdasarkan uraian di atas maka peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>6</sub>** : Hubungan profesional dengan klien memberikan pengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis.

## **METODE PENELITIAN**

### **Metode Pengumpulan data**

Data yang digunakan pada penelitian ini adalah data primer, dengan teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner. Teknik ini dipilih karena dapat membuat sampel merasa nyaman, tidak terburu-buru dan tidak ada tekanan. Hal ini diperlukan karena tema penelitian adalah etika, sehingga responden perlu merasa nyaman dan tidak dalam kondisi tertekan agar dapat mengisi kuesioner dengan kondisi yang sebenarnya.

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan membagikan kuesioner secara langsung pada acara seminar pajak yang diadakan oleh Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI) serta menyebarkan secara langsung kuesioner kepada konsultan pajak di kota Malang. Seminar pajak diadakan oleh Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI) yang merupakan salah satu program IKPI dalam Pengembangan Profesional Berkelanjutan (PPL). Seminar tersebut

diadakan pada tanggal 20 Oktober 2012 pukul 08.00 s/d 17.00 di Surabaya dengan tema Pemahaman dan Implikasi PSAK 46 (revisi) dalam Bidang Perpajakan. Peserta seminar ini adalah konsultan pajak dari berbagai kantor konsultan pajak di Jawa Timur.

### **Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah konsultan pajak Jawa Timur yang terdaftar di Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI). Nama dan alamat Konsultan Pajak didapatkan dari direktori Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI). Sesuai dengan direktori tersebut terdapat 109 konsultan pajak di wilayah Jawa Timur, yang terdiri dari 89 konsultan di IKPI Surabaya, dan 20 konsultan di IKPI Malang. Unit analisis dari penelitian ini adalah individu yang bekerja sebagai konsultan pajak, dengan total jumlah populasi sebesar 109 individu. Seluruh konsultan pajak di Jawa Timur dijadikan responden, dan individu yang mengembalikan kuesioner yaitu sebanyak 38 individu menjadi sampel pada penelitian ini.

### **Definisi Operasional Variabel**

Variabel dalam penelitian ini dikelompokkan menjadi faktor individu dan faktor situasional. Faktor individu pada penelitian ini terdiri dari PRESOR dan Machiavellian, sedangkan faktor situasional pada penelitian ini yaitu preferensi risiko, dominasi profesional, kekinian informasi, dan hubungan profesional. Berikut definisi operasional masing-masing variabel tersebut:

1. PRESOR (*Perceived Role of Ethics and Social Responsibility*) merupakan persepsi konsultan pajak mengenai pentingnya etika dan tanggung jawab sosial. Pengukuran konstruk PRESOR menggunakan skala PRESOR yang dikembangkan oleh Singhapakdi *et al.* (1996), yang terdiri dari 13 item pertanyaan dan diukur menggunakan 7 poin skala Likert (skor 7 sangat setuju – skor 1 sangat tidak setuju).
2. Machiavellian merupakan sifat individu yang manipulatif, menggunakan tindakan persuasif untuk mencapai tujuan pribadi, dan pada umumnya agresif. Tingkat kecenderungan sifat Machiavellian diukur dengan sebuah skala pengukuran Mach IV yang terdiri dari 20 item pertanyaan dan menggunakan 7 poin skala Likert (skor 7 sangat setuju – skor 1 sangat tidak setuju). Semakin tinggi skor Mach IV berarti semakin tinggi tingkat sifat Machiavellian responden.
3. Preferensi risiko yaitu seberapa besar risiko yang bersedia diambil oleh konsultan pajak. Preferensi risiko diukur dengan skala nominal dan diberikan dua pertanyaan sebagaimana yang digunakan dalam penelitian Killian dan Doyle (2004) yaitu penilaian responden

mengenai tingkat preferensi risiko, apakah dapat menerima risiko yang lebih tinggi dari rata-rata konsultan pajak atau lebih rendah, serta kesediaan responden untuk mengambil risiko yang lebih jauh demi kepentingan klien.

4. Dominasi profesional yaitu seberapa besar dominasi praktek konsultan pajak pada kantor tersebut. Dominasi profesional diukur menggunakan skala nominal dengan menanyakan jumlah karyawan yang dimiliki.
5. Kekinian informasi berarti bahwa konsultan pajak selalu mendapatkan informasi terbaru mengenai sistem dan regulasi perpajakan. Pengukuran variabel kekinian informasi sesuai dengan penelitian Killian dan Doyle (2004) menggunakan skala nominal dengan menanyakan sumber informasi perpajakan terbaru, serta ketersediaan informasi perpajakan terbaru.
6. Hubungan profesional dengan klien yaitu kedekatan hubungan antara konsultan pajak dengan klien. Pengukuran variabel kedekatan komunikasi dengan klien sesuai dengan penelitian Killian dan Doyle (2004) diukur dengan seberapa banyak frekuensi komunikasi dengan klien. Peneliti kemudian menambahkan indikator lain yaitu memberikan jasa lain selain jasa perpajakan pada klien, misalnya jasa audit dan lainnya.
7. Pengambilan keputusan etis yaitu pengambilan keputusan seorang individu yang dihadapkan dengan pilihan yang melibatkan isu etis. Pengukuran pengambilan keputusan etis menggabungkan dari instrumen Shafer dan Simmons (2006) serta Killian dan Doyle (2004), yang memberikan kasus-kasus mengenai pengambilan keputusan pada saat menghadapi dilema etis.
- 8.

### **Metode Analisis**

Teknik analisis data pada penelitian ini dilakukan dengan melakukan uji validitas dan reliabilitas. Selanjutnya setelah lolos uji validitas dan reliabilitas, dilakukan uji regresi logistik dengan menggunakan SPSS.

## **ANALISIS HASIL**

### **Pengujian Hipotesis**

Analisis regresi logistik dilakukan dengan beberapa langkah. Pertama dengan menilai model fit, kemudian melakukan uji parameter. Penilaian model fit dapat dilihat dari nilai *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit* yang diperoleh dari uji regresi logistik yang

menunjukkan nilai sebesar 0.971. Nilai ini lebih besar dari 0.05, sehingga dapat disimpulkan bahwa model mampu memprediksi nilai observasinya.

Uji *Goodness of Fit* model logit dengan uji *Nagelkerke R Square* menunjukkan nilai sebesar 0,450. Hal ini menunjukkan bahwa variabel PRESOR (x1), Machiavellian (x2), preferensi risiko (x3), dominasi profesional (x4), kekinian informasi (x5), dan hubungan profesional (x6) di dalam model logit mampu menjelaskan perilaku etis atau tidak etisnya seseorang sebesar 45.0%.

*Overall model fit* dilakukan untuk mengetahui pengaruh seluruh variabel independen secara serentak terhadap variabel dependen. Hasil uji *overall model fit* dalam penelitian ini dilakukan dengan *omnibus test* dengan hasil nilai signifikansi sebesar 0.016. Maka dapat disimpulkan bahwa PRESOR, Machiavellian, preferensi risiko, dominasi profesional, kekinian informasi, dan hubungan profesional secara bersama-sama tidak mempengaruhi pengambilan keputusan etis.

*Significance test* menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara individual. Uji ini menggunakan uji wald yang hasilnya disajikan pada tabel berikut.

**Tabel 4.1**  
**Significance Test**

Variabel	B	S.E	Wal d	Sig.	Ket
PRESOR	1.48 7	0.6 21	5.72 7	0.0 17	Signifikan
MACH	- 3.02 9	1.2 36	5.99 9	0.0 14	Signifikan
PREF	- 0.44 0	1.3 09	0.11 3	0.7 37	Tidak Signifikan
DOM	1.53 5	1.1 02	1.94 1	0.1 64	Tidak Signifikan
INFO	0.55 0	0.8 59	0.41 0	0.5 22	Tidak Signifikan
HUB	-	1.1	0.15	0.6	Tidak

	0.45	35	9	90	Signifikan
	2				

Hasil pengujian hipotesis pada penelitian ini membuktikan bahwa PRESOR memberikan pengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. Hal ini berarti bahwa setiap kenaikan nilai persepsi pentingnya etika dan tanggungjawab sosial (PRESOR) pada seorang individu akan meningkatkan kemungkinan individu tersebut mengambil keputusan etis, dan sebaliknya. Hasil penelitian ini mendukung penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Shafer dan Simmons (2006), Singhapakdi (1999), serta Barnet dan Valentine (2004).

Singhapakdi (1999) menyatakan bahwa untuk menjadi lebih etis dan memiliki tanggung jawab sosial yang lebih besar, individu perlu memiliki persepsi bahwa etika dan tanggung jawab sosial merupakan hal yang penting bagi keefektifan organisasi. Apabila hal ini diaplikasikan pada konsultan pajak, maka dapat disimpulkan bahwa apabila konsultan pajak memiliki persepsi bahwa etika dan tanggungjawab sosial merupakan hal yang penting, maka keputusan yang diambil semakin etis dalam hal memberikan saran perpajakan sesuai dengan aturan perpajakan yang ada. Hal ini juga sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Shafer dan Simmons (2006), yang menyatakan bahwa penghindaran pajak secara agresif bertentangan dengan prinsip tanggungjawab sosial. Konsultan pajak yang memberikan saran penghindaran pajak secara agresif berarti tidak memiliki persepsi bahwa etika dan tanggungjawab sosial merupakan hal yang penting dalam organisasi bisnis.

Hasil pengujian hipotesis pada penelitian ini membuktikan bahwa sifat Machiavellian berpengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. Hal ini berarti bahwa setiap kenaikan nilai Machiavellian pada seorang individu menyebabkan individu tersebut memiliki kemungkinan untuk mengambil keputusan tidak etis dan sebaliknya. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Shafer dan Simmons (2006), Singhapakdi (1991), Bass, Barnett, dan Brown (1999), serta Richmond (2003) yang menyatakan bahwa sifat Machiavellian berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis individu. Penelitian ini juga konsisten dengan hasil penelitian Pan dan Sparks (2011) serta Christmastuti dan Purnamasari (2004), yang menyatakan bahwa skala Machiavellian menjadi proksi perilaku moral yang mempengaruhi perilaku pengambilan keputusan etis.

Hasil pengujian hipotesis pada penelitian ini tidak berhasil membuktikan bahwa preferensi risiko memberikan pengaruh terhadap pengambilan keputusan etis. Preferensi

risiko merupakan besarnya risiko yang dapat diterima oleh seorang konsultan pajak. Risiko yang dihadapi oleh konsultan pajak yaitu risiko mendapatkan sanksi moneter dan non moneter atas pemberian rekomendasi yang tidak etis kepada klien.

Hasil pengujian hipotesis ini tidak mendukung penelitian sebelumnya oleh Killian dan Doyle (2004) yang memberikan hasil bahwa terdapat perbedaan pengambilan keputusan etis antara konsultan pajak yang memiliki preferensi risiko tinggi dan rendah. Penelitian ini juga tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Kadous dan Magro (2001), yang menyatakan bahwa risiko berpengaruh terhadap rekomendasi profesional pajak.

Perbedaan hasil penelitian ini dapat dijelaskan pada penelitian Kadous dan Magro (2001) yang menyatakan bahwa profesional pajak dalam hubungannya dengan risiko, tidak memberikan rekomendasi secara sama dan objektif untuk semua klien. Kadous dan Magro (2001) melakukan penelitian eksperimen untuk menguji perbedaan pengambilan keputusan oleh profesional pajak dengan adanya risiko berupa sanksi moneter dan moneter untuk klien yang memiliki risiko tinggi dan rendah. Klien memiliki risiko tinggi apabila usaha klien tersebut sering terlibat dalam masalah hukum dan pengadilan, jenis usahanya termasuk dalam industri dengan risiko tinggi, menghadapi masalah-masalah organisasi serta keuangan, serta terlibat dalam transaksi yang mencurigakan. Hasil penelitian menyatakan bahwa profesional pajak yang berhadapan dengan risiko pajak cenderung memberikan rekomendasi yang lebih agresif bila klien memiliki risiko yang rendah, dan sebaliknya memberikan rekomendasi yang lebih konservatif apabila klien memiliki risiko yang tinggi. Hal ini disebabkan karena pada klien dengan risiko tinggi akan semakin meningkatkan risiko profesional pajak untuk terkena sanksi moneter maupun non moneter apabila diketahui memberikan saran yang agresif, atau tidak sesuai dengan peraturan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Kadous dan Magro (2001), risiko diukur dari risiko moneter dan nonmoneter yang dihadapi oleh konsultan pajak, serta dari risiko klien yang ditangani. Pengukuran yang digunakan oleh Kadous dan Magro (2001) ini lebih tepat dalam mengukur risiko, sehingga selanjutnya dapat diuji hubungannya dengan pengambilan keputusan etis.

Hasil pengujian hipotesis ini membuktikan bahwa dominasi profesional tidak berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. Hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian Killian dan Doyle (2004). Killian dan Doyle (2004) membuktikan bahwa terdapat perbedaan pada pengambilan keputusan etis antar konsultan pajak yang memiliki dominasi yang besar dan yang tidak.



Hal ini dapat dijelaskan oleh penelitian yang dilakukan oleh Vitell dan Vestervand (1987) yang menyatakan bahwa organisasi besar cenderung melakukan perbuatan tidak etis karena terbiasa bekerja seperti mesin dan tidak mempertimbangkan nilai moral, sedangkan organisasi kecil memiliki tekanan persaingan sehingga terdorong untuk melakukan perbuatan tidak etis. Jadi baik pada organisasi kecil maupun besar, terdapat tekanan untuk melakukan pengambilan keputusan yang tidak etis.

Penelitian ini membuktikan bahwa kekinian informasi tidak memberikan pengaruh terhadap pengambilan keputusan etis. Kekinian informasi berarti bahwa konsultan pajak selalu mendapatkan informasi aturan terbaru dalam perpajakan. Aturan pajak yang sering mengalami perubahan dari waktu ke waktu menimbulkan pertanyaan mengenai apakah dengan selalu mendapatkan informasi peraturan pajak terbaru berpengaruh terhadap etis atau tidaknya keputusan yang diambil. Magro (2004) menyatakan bahwa informasi memiliki pengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan, dan penelitian yang dilakukan oleh Killian dan Doyle (2004) menyatakan bahwa terdapat perbedaan pengambilan keputusan etis antara konsultan pajak yang memiliki informasi-informasi terkini mengenai perpajakan dan yang tidak. Pengujian hipotesis pada penelitian ini memberikan hasil yang bertentangan dengan kedua penelitian sebelumnya tersebut. Penelitian ini menunjukkan bahwa kekinian informasi tidak berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak.

Magro (2005) menjelaskan bahwa perolehan informasi adalah hal mendasar dalam pengambilan keputusan pajak, namun hal ini tidak dapat dibuktikan pada penelitian ini. Hasil yang bertentangan ini dapat dijelaskan oleh penelitian yang dilakukan oleh O'Donnell, Koch, dan Boone (2005). O'Donnell *et al.* (2005) melakukan penelitian mengenai hubungan antara pengetahuan (knowlegde), kerumitan situasi klien (task complexity) dengan rekomendasi yang diberikan oleh konsultan pajak. Klepper dan Nagin (1989) sebagaimana dikutip O'Donnell *et al.* (2005) menyatakan bahwa pada saat menerima perikatan dengan klien untuk mempersiapkan pelaporan pajak klien, profesional pajak perlu mengumpulkan informasi-informasi yang relevan mengenai klien mereka, mengidentifikasi aturan-aturan pajak yang ada, dan memberikan rekomendasi pelaporan pajak kepada klien. Hal ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Cloyd dan Spilker (1999) sebagaimana dikutip oleh Kadous (2001) yang menyatakan bahwa profesional pajak perlu secara objektif mengevaluasi semua fakta relevan dan aturan pajak pada saat memberikan saran perpajakan.

Pada proses pengambilan keputusan untuk pemberian rekomendasi kepada klien, perlu dievaluasi kesesuaian antara kondisi klien dengan aturan pajak yang ada, kemudian memutuskan pada pelaporan pajak klien, apakah sebuah beban tertentu sebaiknya diakui

sebagai pengurang pajak atau apakah pendapatan tertentu sebaiknya diakui sebagai pendapatan menurut pajak. O'Donnell *et al.* (2005) menyatakan bahwa profesional pajak dalam mengevaluasi informasi klien dan memberikan rekomendasi pelaporan pajak mengandalkan pemahamannya terhadap peraturan dan ketentuan pajak. Tujuannya adalah untuk merekomendasikan kepatuhan yang meminimalkan kewajiban pajak dalam batas yang diperbolehkan oleh aturan pajak. Pada saat situasi klien secara jelas sesuai dengan kriteria yang ditetapkan oleh aturan perpajakan, maka pemberian rekomendasi akan tampak jelas, dan pengambilan keputusan yang diambil relatif mudah. Namun, pada saat kesesuaian antara fakta klien dengan aturan pajak menjadi tidak jelas dan pengambilan keputusan menjadi semakin rumit, maka pada situasi ini, pemahaman dan pengetahuan mengenai keputusan tersebut memainkan peranan penting dalam proses pengambilan keputusan tersebut. Pada saat kerumitan meningkat, profesional perlu semakin bergantung pada pengalaman memberi rekomendasi kepatuhan pajak dengan kondisi yang mirip dengan kondisi tersebut.

Hasil penelitian O'Donnell, *et al.* (2005) menyebutkan bahwa pengetahuan yang digunakan profesional pajak berhubungan secara negatif dengan kecenderungan untuk memberikan rekomendasi agresif pada saat kompleksitas tinggi. Sebaliknya pada saat tidak terjadi kerumitan atau kompleksitas rendah, maka pengetahuan konsultan pajak tidak memberikan pengaruh terhadap pengambilan keputusan.

Berdasarkan penelitian O'Donnell *et al.* (2005) tersebut dapat disimpulkan bahwa pengetahuan konsultan pajak itu tidak hanya pemahaman mengenai peraturan pajak terbaru, namun tidak dapat dipisahkan dari pengalaman yang dimiliki oleh konsultan pajak. Pengetahuan ini memberikan pengaruh terhadap pengambilan keputusan pada saat situasi yang dihadapi semakin rumit. Sedangkan apabila situasi yang dihadapi sederhana, maka pengetahuan tidak memberi pengaruh terhadap pengambilan keputusan. Penelitian ini mengukur pengetahuan dengan ada tidaknya informasi terbaru yang dimiliki oleh konsultan pajak, tanpa melihat pengalaman dan kerumitan situasi klien. Hal ini menyebabkan tidak terbuktinya hipotesis mengenai hubungan antara informasi dengan pengambilan keputusan etis konsultan pajak.

Hasil pengujian hipotesis membuktikan bahwa hubungan profesional tidak berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. Hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian Killian dan Doyle (2004) yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan pengambilan keputusan etis antara profesional pajak yang memiliki hubungan profesional dekat dengan kliennya dan yang tidak. Hasil penelitian ini juga tidak mendukung hasil penelitian Klepper dan Nagin (1989) sebagaimana dikutip oleh Blanthorne *et al.* (2005) yang

memberikan hasil bahwa tekanan dari klien akan memotivasi konsultan pajak untuk memberikan saran pajak yang agresif.

Penelitian ini menunjukkan hasil bahwa hubungan profesional konsultan pajak dengan klien tidak mempengaruhi pengambilan keputusan etis. Hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Hageman dan Fisher (2012) yang memberikan hasil bahwa profesional pajak dalam mengambil sebuah keputusan etis tidak dipengaruhi oleh interaksi sosial dengan kliennya.

Sakurai dan Braithwaite (2011) meneliti mengenai alasan yang mendasari wajib pajak untuk memilih konsultan pajaknya, dan menemukan hasil bahwa wajib pajak memiliki beberapa jenis alasan, yaitu yang pertama adalah wajib pajak mencari konsultan pajak yang memiliki perencanaan pajak yang agresif sehingga dapat meminimumkan jumlah pajak yang harus dibayarkan dengan cara-cara yang agresif, kedua, wajib pajak mencari konsultan pajak yang dapat meminimumkan pembayaran pajak namun dengan cara-cara yang aman dan tidak melanggar peraturan, ketiga, wajib pajak mencari konsultan pajak yang memiliki jujur dan menghindari risiko. Hal ini menjadi justifikasi mengenai tidak diterimanya hipotesis pengaruh profesional dengan klien terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. Wajib pajak tidak selalu menginginkan konsultan pajaknya untuk melakukan tindakan-tindakan yang agresif dan melanggar etika pajak, sehingga walaupun konsultan pajak memiliki kedekatan dengan kliennya, tidak selalu mempengaruhi apakah akan mengambil keputusan yang etis atau tidak.

## **KESIMPULAN**

Faktor-faktor individu yang diuji pada penelitian ini terbukti memberikan pengaruh yang signifikan pada pengambilan keputusan etis. Faktor individu yang mempengaruhi pengambilan keputusan etis adalah persepsi pentingnya etika dan tanggungjawab sosial serta sifat Machiavellian. Persepsi pentingnya etika dan tanggungjawab sosial berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis karena apabila seorang individu memiliki persepsi bahwa etika merupakan hal yang penting dalam bisnis, maka individu tersebut akan memiliki kecenderungan tinggi untuk menerapkannya dalam bisnis. Sedangkan Machiavellian berpengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis karena individu yang memiliki sifat Machiavellian menganggap etika bukan merupakan hal yang penting di dalam bisnis, sehingga memiliki kecenderungan tinggi untuk mengambil keputusan yang tidak etis.

Studi ini tidak berhasil membuktikan bahwa faktor-faktor situasional yaitu preferensi risiko, dominasi profesional, kekinian informasi, serta hubungan profesional mempengaruhi

pengambilan keputusan etis. Hal ini berarti bahwa faktor-faktor di luar individu tidak memberikan pengaruh terhadap pengambilan keputusan etis seseorang.

Berdasarkan hasil penelitian ini maka dapat diambil kesimpulan bahwa konsultan pajak perlu membentuk faktor-faktor kepribadian yang kuat agar terhindar dari pengambilan keputusan yang tidak etis. Seorang konsultan pajak yang memiliki persepsi bahwa etika dan tanggungjawab sosial merupakan hal yang penting serta memiliki sifat Machiavellian yang rendah tidak terpengaruh oleh kondisi situasional risiko, dominasi profesional, kekinian informasi, serta hubungan profesional dengan klien pada saat menghadapi dilema etis. Namun sebaliknya, konsultan pajak yang memiliki persepsi rendah mengenai pentingnya etika dan tanggungjawab sosial serta sifat Machiavellian tinggi akan cenderung mengambil keputusan yang tidak etis, baik pada saat terdapat pengaruh situasional maupun tidak. Oleh karena itu, konsultan perlu menanamkan persepsi pentingnya etika dan tanggungjawab sosial serta mengendalikan kepribadian Machiavellian sehingga etika konsultan pajak di Jawa Timur dapat terus meningkat.

## **KETERBATASAN DAN SARAN**

Peneliti menyadari bahwa terdapat beberapa keterbatasan pada penelitian ini. Pertama, kurangnya motivasi responden dalam mengisi kuesioner ini. Peneliti menyebarkan kuesioner di acara seminar dan mengharapkan tingkat pengembalian yang tinggi, namun tingkat pengembalian kuesioner yang diperoleh tidak maksimal dan banyak kuesioner yang tidak diisi secara lengkap oleh responden. Kedua, pertanyaan pada instrumen untuk variabel-variabel situasional kurang spesifik dalam mengukur variabel yang akan diukur, seperti pada variabel situasional preferensi risiko, pada pertanyaan tidak dijelaskan risiko yang dihadapi oleh responden. Selain itu, pertanyaan-pertanyaan pada variabel situasional yang diambil dari penelitian sebelumnya setelah diujikan pada penelitian ini hasilnya banyak yang tidak reliabel, sehingga untuk masing-masing variabel digunakan satu sampai dua pertanyaan saja, sehingga kurang dapat mengukur variabel yang ingin diukur oleh peneliti.

Saran peneliti untuk topik dan subjek studi yang sama yaitu pertama, meningkatkan pengembalian kuesioner serta memperluas populasi objek penelitian. Hal ini dilakukan untuk meningkatkan validitas eksternal sehingga hasil penelitian dapat digeneralisasi pada populasi yang lebih luas. Kedua, pertanyaan pada instrumen untuk variabel-variabel situasional dapat ditambah sehingga lebih tepat dalam melakukan pengukuran. Ketiga, menambahkan variabel-variabel individu dan situasional yang diduga mempengaruhi pengambilan keputusan etis

konsultan pajak, seperti variabel individu *locus of control* dan variabel *cognitive moral development*. Selain itu, variabel situasional lain yang dapat diteliti yaitu penerapan kode etik organisasi, sanksi dan penghargaan, serta iklim etis (*ethical work climates*) pada organisasi.

## REFERENSI

- Bass, Barnett, dan Brown. 1999. Individual Difference Variables, Ethical Judgments, and Ethical Behavioral Intentions. *Business Ethics Quarterly*, Vol. 9. Issue 2 ISSN 1052 – 150 x pp. 183-205
- Barnett, Tim dan Valentine, Sean. 2004. Issue Contingencies and Marketers' Recognition of Ethical Issues, Ethical Judgments and Behavioral Intentions. *Journal of Business Research* 57 (2004) 338-346.
- Bian Harnansa. 2011. *Konsultan Pajak Penyuaap Gayus Hadapi Tuntutan*. [www.tribunnews.com](http://www.tribunnews.com).
- Blanthorne, Burton, dan Fisher. 2005. The Aggressiveness of Tax Professional Reporting: Examining the Influence of Moral Reasoning. *Working Paper Series College of Business Administration University of Rhode Island. Working paper Sosial Science Research Network (SSRN)*.
- Christmastuti, Agnes dan Purnamasari, Vena. 2004. Hubungan Sifat Machiavellian, Pembelajaran Etika Dalam Mata Kuliah Etika, Dan Sikap Etis Akuntan: Suatu Analisis Perilaku Etis Akuntan Dan Mahasiswa Akuntansi Di Semarang. *Simposium Nasional Akuntansi VII Denpasar Bali*.
- Doyle, Hughes, dan Summers. 2012. An Empirical Analysis of the Ethical Reasoning Process of Tax Practitioners. *The Journal of Business Ethics May 2012*.
- Effendi, Sofian dan Tukiran. 2012. *Metode Penelitian Survei*. Jakarta: LP3ES.
- Ferrel dan Gresham. 1985. A Contingency Framework for Understanding Ethical Decision Making in Marketing. *Journal of Marketing*, Vol. 49, p. 87-96.
- Gargalas, V. dan Lehman, H. 2010. Employing a Tax Practitioner: A Different Perspective. *Journal of Business & Economics Research* February 2010, Vol. 8, No.2.
- Gibson, Ivancevich, dan Donnelly. 1985. *Organisasi*. Jakarta: Erlangga
- Hageman, Amy, dan Fisher, Dann. 2012. The Influence of Client Attributes and Organizational Climate on Tax Professionals. Working paper series. *Sosial Science Research Network*. <http://ssrn.com/abstract=2122778>
- Jones, Thomas M. 1991. Ethical Decision Making by Individuals in Organizations: An Issue-Contingent Model. *Academy of Management Review* 1991 Vol. 16 No.2. 366-395
- Kadous, Kathryn dan Magro, Anne. 2001. The Effects of Exposure to Practice Risk on Tax Professionals' Judgements and Recommendations. *Contemporary Accounting Research*; Fall 2001; 18, 3; pg. 451.

- Killian, Sheila dan Doyle, Elaine. 2004. Tax Aggression among Tax Professionals: The Case of South Africa. *Journal of Accounting, Ethics & Public Policy*, Vol. 4, No. 3.
- Lavinda.2012.<http://www.bisnis.com/articles/target-pajak-penggelapan-marak-rasio-kepatuhan-pajak-turun>.
- Leviner, Sagit dan Richison, Kyle. 2009. Tax Preparers and the Role They Play in Taxpayer Compliance: An Empirical Investigation with Policy Implications. *Buffalo Law Review* Vol. 60(4). Pp.1079-1138. *CELS 2009 4th Annual Conference on Empirical Legal Studies Paper. Social Science Research Network*.
- Ludigdo, Unti. 2007. *Paradoks Etika Akuntan*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- MacKewn, A.dan VanVuren, K. 2008. Business Training, Reasoning Skills, and Philosophical Orientation: Correlates of Ethical Decision-Making. *International Journal of Management and Marketing Research* Vol. 1 No.1 2008.
- Magro, Anne M. 2005. Knowledge, Adaptivity, and Performance in Tax Research. *The Accounting Review* Vol. 80, No.2 (2005) pp. 703-722
- Maulana. 2012. Modus Konsultan Pajak yang Menjadi terdakwa kasus Dhana. [www.detiknews.com](http://www.detiknews.com). Selasa, 03/07/2012.
- O'Donnell, Ed., Koch, Bruce dan Boone, Jeff. 2005. The Influence of Domain Knowledge and Task Complexity on Tax Professionals' Compliance Recommendations. *Accounting, Organizations and Society* 30 (2005) 145-165. Science Direct.
- Pan, Yue dan Sparks, John. 2011. Predictors, consequence, and measurement of ethical judgments: Review and meta-analysis. *Journal of Business Research* 65 (2012) 84-91.
- Purnamasari, Vena dan Chrismastuti, Agnes. 2006. Dampak Reinforcement Contingency terhadap Hubungan Sifat Machiavellian dan Perkembangan Moral. *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*.
- Purnamasari, Vena. 2006. Sifat Machiavellian dan Pertimbangan etis: Antecedent Independensi dan Perilaku Etis Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*.
- Richmond, K. 2001. Ethical Reasoning, Machiavellian Behavior, and Gender: The Impact on Accounting Students' Ethical Decision Making. *Dissertation submitted to the Faculty of the Virginia Polytechnic Institute and State University in partial fulfillment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy In General Business with a major in Accounting*.
- Robbins, R., dan Wallace, W. 2006. Decision support for ethical problem solving: A multi-agent approach. *Elsevier Science Direct Decision Support Systems* 43 (2007) 1571-1587.

- Roberts, Michael L. dan Klersey, George F. 2012. Effects of Experience on Tax Professionals' Evaluations of Facts and Judgments. *American Taxation Association Midyear Meeting: Research-In-Process. Social Science Research Network.*
- Sakurai, Yuka dan Braithwaite, Valerie. 2001. Taxpayers' Perceptions of the Ideal Tax Adviser: Playing Safe or Saving Dollars?. *Series: Working Paper Australian National University. Centre for Tax System Integrity; no.5.*
- Shafer, William dan Simmons, Richard. 2006. Social Responsibility, Machiavellianism and Tax Avoidance: A Study of Hong Kong Tax Professionals. *Department of Business Law & Taxation Corporate Law and Accountability Research Group Working Paper No. 5 Monash University Social Science Research Network electronic library.*
- Singhapakdi. 1999. Perceived Importance of Ethics and Ethical Decisions in Marketing. *Journal of Business Research* Vol. 45, p. 89–99. Elsevier Science Inc.
- Utami. 2005. Analisis Perbedaan Faktor-Faktor Individual terhadap Persepsi Perilaku Etis Mahasiswa: Studi Kasus pada Mahasiswa Jurusan Akuntansi dan Manajemen di Perguruan Tinggi Se-Karesidenan Surakarta. *Tesis. Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro. Semarang.*
- Vitell, S. dan Festervand, T. 1987. Business Ethics: Conflict, Practices and Beliefs of Industrial Executives. *Journal of Business Ethics* 6: 111-122.
- Wittmer, D. 2010. *Good Business: Exercising Effective and Ethical Leadership.* [www.enterpriseethics.org.dnnmax.com](http://www.enterpriseethics.org.dnnmax.com)