

BAB II

LANDASAN TEORI DAN KERANGKA PEMIKIRAN

2.1 Landasan Teori

Pembahasan pada landasan teori ini diantaranya terdapat teori perkembangan moral kognitif (*Cognitive Moral Development*), variabel-variabel yang akan diteliti oleh peneliti beserta indikator pengukuran masing-masing variabel.

2.1.1 Teori Perkembangan Moral Kognitif

Teori moral kognitif diuji secara empiris oleh Kohlberg (1969) dalam Goolsby dan Hunt (1992) dan dikembangkan oleh Wirakusuma (2019) sebagai cara untuk menjelaskan proses pembuatan keputusan etis dan etika individu. Kohlberg berpendapat bahwa individu melalui tiga tingkat perkembangan moral secara berurutan dalam pengambilan keputusan, yaitu pre-konvensional, konvensional, dan post-konvensional, sebelum mencapai kematangan moral.

Pada tingkat *pre-konvensional* dalam pengembangan moral kognitif, keputusan individu ditandai dengan mempertimbangkan secara eksklusif kepentingan pribadi atau dirinya sendiri tanpa memperhatikan dampak dari tindakannya pada orang lain. Tingkat *pre-konvensional* merujuk pada sifat machiavellianisme seseorang, dimana bentuk kepribadian yang manipulatif dari konsultan pajak terhadap tujuan yang hendak dicapai tanpa memikirkan dan melakukan berbagai cara tanpa memikirkan orang lain akan membuat keputusan yang dibuat tidak etis.

Pada tingkat konvensional, individu mengakui pentingnya perhatian dan menghormati orang lain yang mempengaruhi dalam keputusan etis. Aturan, prosedur, dan hukuman berfungsi sebagai dasar untuk memahami parameter kesesuaian perilaku. Tingkat konvensional merujuk pada komitmen profesional dan pengalaman kerja dimana konsultan pajak dengan tingkat profesionalisme terhadap profesinya tidak akan menyalahkkan aturan kode etik yang telah diatur dalam peraturan. Begitu juga dengan konsultan pajak dengan tingkat pengalaman yang luas serta dipengaruhi sosial individu dapat mendorong pilihannya.

Terakhir, pada tingkat *post*-konvensional, individu memiliki kesadaran akan nilai dan hak yang mendasarinya sebelum mengambil keputusan. Tingkat *post*-konvensional merujuk pada kesadaran kausalitas dimana konsultan pajak yang mempunyai kesadaran terhadap sebab-akibat atas keputusannya maka dapat mendorong keputusan yang dibuatnya akan semakin etis.

2.2 Kode Etik Profesional Konsultan Pajak

Aturan dan pedoman profesional yang menjadi fokus penelitian ini merujuk pada konsultan pajak terdaftar dalam suatu asosiasi yang dikenal sebagai IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia). Asosiasi IKPI memiliki kode etik yang mengatur perilaku anggotanya dan mengontrol setiap tindakan yang dilakukan oleh konsultan pajak. Berikut adalah aturan profesional yang diterapkan oleh konsultan pajak terhadap wajib pajak dalam menjalankan tugasnya:

2.2.1 Kecermatan dan Ketelitian

Setiap anggota diwajibkan untuk bekerja dengan cermat dan teliti dalam menjalankan tugas profesionalnya.

2.2.2 Kompetensi

Setiap anggota diharuskan menjalankan praktik profesionalnya sesuai dengan pengetahuan teknis dan standar profesi yang berlaku. Tindakan memberikan jasa profesional yang tidak sesuai dengan kompetensi yang dibutuhkan dalam menjalankan penugasan tidak diperbolehkan, kecuali jika ada arahan dan bimbingan yang memadai dari anggota lain atau rekan profesional yang bukan konsultan pajak namun memiliki kompetensi yang sesuai, agar penugasan tersebut dapat dilaksanakan secara efektif.

2.2.3 Kerahasiaan

1. Setiap anggota wajib mempertahankan kerahasiaan informasi klien dan/atau pemberi kerjanya. Hak dan tanggung jawab untuk menjaga kerahasiaan ini berlaku tanpa batas waktu, terutama terhadap informasi yang telah diberikan kepercayaan oleh klien selama atau setelah pelaksanaan penugasan.
2. Informasi yang diperoleh anggota selama bekerja tidak dibenarkan untuk disebarluaskan dalam bentuk apapun di luar lingkup penugasannya tanpa izin khusus dari kliennya dan/atau pemberi kerjanya kecuali diwajibkan berdasarkan ketentuan perundangan-undangan atau atas perintah pengadilan.

3. Informasi rahasia yang diperoleh dalam suatu penugasan dilarang digunakan untuk keuntungan pribadi.

2.2.4 Objektivitas dan Kemandirian

Setiap anggota diwajibkan untuk bersikap objektif dalam menjalankan tugasnya. Seorang konsultan pajak harus senantiasa memelihara moralitas, integritas intelektual, dan kemandirian secara ekonomi. Prinsip ini tetap berlaku baik ketika konsultan pajak mewakili klien maupun ketika menyelesaikan konflik antara konsultan pajak, klien, otoritas pajak, dan pihak lain yang berkepentingan.

2.2.5 Integritas

1. Setiap anggota wajib bersikap jujur dan dapat dipercaya. Secara khusus, setiap anggota tidak diperkenankan untuk bersikap licik atau menyiasati, memberikan informasi secara ceroboh, membuat pernyataan yang tidak benar atau menyesatkan, maupun ceroboh dalam menyajikan informasi yang relevan.
2. Setiap anggota dilarang menerima pemberian dalam bentuk uang atau bentuk lain yang tidak berkaitan dengan aktivitas profesionalnya untuk kepentingan pribadi.
3. Setiap anggota dilarang membantu dan/atau memberikan petunjuk yang patut diduga merupakan tindak pidana pencucian uang.
4. Setiap anggota diwajibkan untuk mengundurkan diri dari penugasan yang diberikan oleh klien apabila berpendapat bahwa permintaan klien tersebut dapat diduga menimbulkan risiko terjadinya suatu tindak pidana.

2.2.6 Sopan Santun

Setiap anggota dalam melaksanakan kegiatan profesionalnya harus berperilaku sopan dan santun sesuai norma yang berlaku dalam berinteraksi dengan semua pihak yang dihadapinya.

2.2.7 Dana Klien

Setiap anggota yang menerima titipan dana dan/harta dari klien diharuskan untuk mengelolanya secara terpisah dari dana dan harta milik anggota atau persekutuan yang bersangkutan.

2.2.8 Pengembangan Profesional Berkelanjutan (PPL)

Setiap anggota yang berpraktik sebagai konsultan atau bekerja di bidang perpajakan untuk satu atau beberapa wajib pajak diwajibkan untuk memelihara dan meningkatkan kompetensinya dengan mengikuti Pengembangan Profesional Berkelanjutan (PPL) sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

2.3 Keputusan Etis Konsultan Pajak

Prinsip-prinsip etis menjadi faktor kunci yang membedakan pengambilan keputusan etis dari jenis pengambilan keputusan lainnya. Pertama, perbedaannya terletak pada alasan di balik suatu keputusan yang dihasilkan. Kedua, terdapat fakta bahwa pengambil keputusan menerima prinsip yang dipertanyakan sebagai bagian dari pandangan moralnya, yang menentukan baik dan buruknya (Christian & Susanto, 2021). Keputusan etis yang baik ialah sebuah keputusan yang dapat diterima masyarakat luas baik dari segi legalitas maupun moralitas (Yanti & Suardika, 2020).

Dalam pembuatan keputusan etis agar dapat diterima oleh masyarakat luas, terdapat tiga unsur utama. Pertama, "*moral issue*" yaitu seberapa jauh seseorang melakukan tindakan yang apabila secara bebas dilakukan, akan mengakibatkan kerugian (*harm*) atau keuntungan (*benefit*) bagi orang lain. Kedua, "*moral agent*" yaitu seseorang yang membuat keputusan moral. Ketiga, "*ethical decision*" yaitu keputusan yang dapat diterima oleh masyarakat luas, baik dari segi legalitas maupun moralitas (Mala *et al.*, 2022). Dalam proses pengambilan keputusan etis terdapat empat tahap yang dapat menggambarkan kognitif individu ketika dihadapkan pada dilema etika (Christian & Susanto, 2021):

1. Tahap pertama *ethical recognition*, individu menyadari adanya situasi atau keputusan yang melibatkan pertimbangan etika.
2. Tahap kedua *ethical judgment*, penentuan tindakan seperti apa yang secara moral adalah benar dan mencoba memahami semua aspek yang relevan.
3. Tahap ketiga *ethical intention*, mulai memprioritaskan alternatif etis tertentu dan memikirkan konsekuensi dari berbagai pilihan.
4. Tahap keempat *ethical behavior*, individu melaksanakan tindakan etis.

Pernyataan tersebut menyoroti pentingnya konsultan pajak untuk mengambil keputusan etis yang tidak memihak kepada pihak tertentu dan dapat diterima oleh masyarakat luas. Maksudnya adalah bahwa keputusan yang diambil seharusnya tidak memberikan keuntungan atau kerugian yang tidak adil kepada pihak-pihak terkait. Konsultan pajak diharapkan untuk memprioritaskan pilihan alternatif yang etis dalam proses pengambilan keputusan, menekankan pada tindakan yang benar-benar memperhatikan prinsip moral dan norma etika. Dengan

demikian, integritas dan profesionalisme konsultan pajak dapat dipertahankan, sementara keputusan yang diambil dapat memberikan manfaat yang seimbang bagi semua pihak yang terlibat.

2.3.1 Indikator Keputusan Etis

Variabel pembuatan keputusan etis (Y) diukur dengan menggunakan empat skenario kasus yang merupakan modifikasi dari pengukuran pembuatan keputusan etis dalam penelitian Wirakusuma, (2019) dengan indikator mengacu pada penelitian (Vinayanthi *et al.*, 2020; Widiantari & Oktaliasari, 2022; Wirakusuma, 2019):

1. *Moral Issue*

Isu moral adalah segala tindakan yang dilakukan memiliki konsekuensi masing-masing apakah akan mengakibatkan keuntungan ataupun kerugian.

2. *Moral Agent*

Agen moral adalah individu yang membuat keputusan meskipun individu tersebut tidak mengenali isu yang terjadi.

3. *Ethical Decision*

Keputusan etis sendiri adalah keputusan yang secara moral dan legal dapat diterima masyarakat umum.

2.4 Machiavellianisme

Machiavellianisme merupakan suatu bentuk kepribadian yang didefinisikan sebagai orang yang bekerja secara agresif, manipulatif, eksploitatif, dan bertindak licik untuk mencapai tujuan-tujuan individu atau organisasi. Dua hal penting untuk memahami machiavellianism adalah masalah loyalitas dan etik.

Konsultan pajak dengan sifat machiavellian kurang setia dengan pekerjaan atau organisasi mereka. Orang dengan machiavellian yang tinggi kurang peka terhadap etika dibandingkan dengan orang yang memiliki machiavellian yang rendah dan mereka kurang setuju dengan kebijakan dan peraturan etis.

Berdasarkan penelitian Yuniasih *et al.* (2021) machiavellianisme adalah proses di mana manipulator mendapatkan lebih banyak penghargaan daripada yang mereka dapatkan saat mereka tidak memanipulasi. Adapun pendapat lain mengenai machiavellianisme dari penelitian yang dilakukan oleh Silitonga (2019) menyatakan bahwa sifat machiavellian memiliki kecenderungan negatif, setidaknya menunjukkan cara yang tidak etis untuk memanipulasi orang lain untuk mencapai tujuan seseorang. Kepribadian Machiavellian memiliki kecenderungan untuk memanipulasi orang lain dan memiliki apresiasi yang sangat rendah terhadap orang lain. Sedangkan menurut Tiswiyanti *et al.* (2022) menyatakan skala machiavellian adalah *proxy* untuk perilaku moral yang mempengaruhi pengambilan keputusan etis. Sifat Machavellian adalah sifat manipulatif yang memiliki dampak buruk bagi suatu profesi yang dapat menimbulkan krisis kepercayaan masyarakat terhadap suatu profesi. Konsultan pajak dalam pengambilan keputusan etisnya diharapkan dapat menekan dan mengontrol sifat machiavellianisme ini sehingga tidak membuat konsultan pajak melakukan tindakan yang tidak etis (Christian & Susanto, 2021).

2.4.1 Indikator Machiavellianisme

Berikut indikator machiavellianisme menurut (Silitonga, 2019; Tiswiyanti *et al.*, 2022; Yuniasih *et al.*, 2021):

1. Komitmen Ideologi Rendah

Komitmen adalah suatu janji terhadap diri sendiri atau kepada orang lain. Tingkat komitmen seseorang dianggap mempengaruhi kemampuan untuk mencapai tujuan tertentu. Ketika komitmen rendah, kemungkinan untuk mencapai tujuan dan membuat keputusan tepat menjadi sulit. Individu dengan komitmen ideologi rendah cenderung lebih sulit mengambil keputusan sendiri dan lebih sering mengikuti opini atau keputusan orang lain. Ideologi dalam konteks ini dianggap sebagai pilihan yang jelas dan membawa keterikatan untuk mewujudkannya. Semakin dalam kesadaran terhadap ideologi, semakin tinggi tingkat komitmen yang dimiliki untuk mengimplementasikannya.

2. Ego

Egois berasal dari kata ego, yang berarti "aku" dalam bahasa Yunani, menggambarkan seseorang yang selalu memprioritaskan dirinya sendiri di atas kepentingan orang lain. Seorang individu yang dikategorikan sebagai egois cenderung memiliki ketakutan akan kehilangan hak atau kepemilikan yang dimilikinya. Sikap egois sering kali merupakan hasil dari pengalaman dan lingkungan yang telah dialaminya sebelumnya.

3. Manipulasi

Manipulasi merupakan suatu proses rekayasa yang melibatkan penambahan, penyembunyian, penghilangan, atau pengkaburan terhadap suatu bagian atau keseluruhan realitas, kenyataan, fakta-fakta, atau data-data. Tindakan manipulatif biasanya dilakukan berdasarkan sistem

perancangan tata nilai tertentu. Manipulatif sering kali terkait dengan usaha mempengaruhi atau mengontrol informasi untuk mencapai tujuan tertentu. Ini dapat melibatkan berbagai teknik yang dimaksudkan untuk membentuk persepsi atau pemahaman seseorang sesuai dengan kepentingan pihak yang melakukan manipulasi.

4. Agresif

Perilaku agresif cenderung bersikap otoriter dan suka memerintah. Individu yang memiliki sifat agresif kurang memperhatikan kepentingan orang lain dan lebih mengutamakan kepentingan pribadi. Apapun yang menjadi keinginannya maka itu harus dilaksanakan. Orang yang berperilaku agresif, akan menghadapi berbagai kesulitan ketika bekerja dalam tim.

2.5 **Komitmen Profesional**

Komitmen profesional merupakan loyalitas pada profesi yang dimiliki oleh individu (Wirakusuma, 2019). Adapun pendapat lain mengenai komitmen profesional yang dilakukan penelitian oleh (Putra & Indraswarawati, 2021) komitmen profesional adalah dukungan yang ditunjukkan oleh suatu kelompok terhadap pekerjaannya dengan sikap yang positif. Komitmen profesional memegang peran penting dalam membimbing konsultan pajak untuk mematuhi dan menjalankan aturan yang berlaku. Dengan demikian, komitmen profesional yang kuat dapat menjadi salah satu bentuk perlindungan terhadap penyimpangan etis di dalam lingkungan kerja konsultan pajak.

Profesional yang memiliki komitmen tinggi terhadap profesi mereka umumnya bersikap sesuai dengan kepentingan publik dan menghindari perilaku yang dapat merugikan citra profesi. Ciri-ciri individu dengan komitmen profesional yang tinggi mencakup tingkat kepercayaan dan penerimaan yang signifikan terhadap tujuan profesi, motivasi kuat untuk berdedikasi sepenuhnya demi profesi, dan tekad yang tegas untuk menjaga keanggotaan dalam komunitas profesi mereka (Christian & Susanto, 2021).

2.5.1 Indikator Komitmen Profesional

Berikut indikator komitmen profesional menurut (Christian & Susanto, 2021; Vinayanthi *et al.*, 2020; Widiantari & Oktaliasari, 2022; Wirakusuma, 2019; Yuniasih *et al.*, 2021):

a. Kesadaran dan kesukarelaan

Kesadaran diri bagi seorang profesional adalah mengetahui perasaan dan kebutuhannya sendiri yaitu mengetahui cara terbaik untuk melakukan suatu pekerjaan, apa tujuannya dan prestasi apa yang akan dihasilkan. Selain itu, secara sukarela akan mentaati suatu spesifikasi, standar, atau hukum yang telah dijelaskan secara tegas, biasanya diterbitkan oleh lembaga atau organisasi yang berwenang dalam suatu bidang tertentu. Hal ini bertujuan agar terhindar dari potensi konflik kepentingan dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya.

b. Kebanggaan pada profesi

Kebanggaan merupakan rasa memiliki keunggulan terhadap sesuatu. Seseorang yang menanamkan kebanggaan pada profesi akan membangun

harga diri pada suatu pekerjaan dan menimbulkan tingkat kepercayaan diri dimana membantu mereka menjadi lebih bernilai bagi organisasi dan bagi diri mereka sendiri.

c. Motivasi

Motivasi adalah suatu kondisi yang mendorong orang lain untuk dapat melaksanakan tugas – tugas sesuai dengan fungsinya dalam organisasi. Motivasi adalah kegiatan yang menghasilkan, mendistribusikan dan memelihara tingkah laku seseorang. Dalam hal ini dapat disimpulkan bahwa motivasi merupakan suatu dorongan kehendak yang menyebabkan seseorang melakukan suatu perbuatan untuk mencapai tujuan tertentu.

d. Pengorbanan

Tindakan pengorbanan dalam bentuk tenaga, pikiran, serta waktu adalah sebuah dedikasi untuk menentukan kualitas komitmen seseorang dalam melakukan suatu tugas atau tujuan tertentu yang ingin dicapai.

e. Pengembangan diri

Pengembangan diri dapat diartikan sebagai kegiatan atau tindakan yang dapat dilakukan seseorang untuk meningkatkan *soft skill* sebagai suatu usaha seseorang dalam meningkatkan profesionalitas nya.

f. Peduli terhadap profesi

Individu yang peduli terhadap profesinya akan peduli dengan nama baik profesi yang sedang dijalannya karena berdampak pada kepercayaan masyarakat terhadap profesi tersebut.

2.6 Pengalaman Kerja

Proses belajar dan peningkatan potensi perilaku diperoleh melalui pendidikan formal atau informal, yang merupakan pengalaman yang berharga (Christian & Susanto, 2021). Sedangkan menurut Wirakusuma (2019) Pengalaman merupakan melakukan tugas secara berulang memberikan kesempatan untuk belajar dan meningkatkan kemampuan pengambilan keputusan, yang dapat diterapkan untuk meningkatkan kinerja. Pengalaman memiliki potensi untuk mengembangkan kemampuan individu. Selain itu, pengalaman bekerja adalah proses di mana pengetahuan atau keterampilan terbentuk melalui partisipasi karyawan dalam pelaksanaan tugas pekerjaan. (Putra & Indraswarawati, 2021).

Pengalaman kerja mencerminkan berbagai jenis pekerjaan yang telah dijalani seseorang dan memberikan peluang besar untuk meningkatkan kinerja. Semakin beragam pengalaman kerja seseorang, semakin mahir dalam melaksanakan tugas, dan semakin matang pola berpikir serta sikap dalam mencapai tujuan (Yanti & Suardika, 2020). Dalam standar profesi konsultan pajak menyatakan bahwa setiap anggota harus bekerja dengan cermat dalam melaksanakan tugas profesionalnya. Dalam hal kompetensi, setiap anggota diharapkan menjalankan praktik profesionalnya sesuai dengan pengetahuan teknis. Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa pengalaman kerja konsultan pajak merujuk pada pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki oleh seorang konsultan pajak, yang diperoleh melalui pengalaman kerja yang telah dijalani selama periode tertentu. Hal ini dapat memperkaya pengalaman

manajemen pajak serta meningkatkan kemampuan berpikir dan sikap konsultan pajak dalam pengambilan keputusan.

2.6.1 Indikator Pengalaman Kerja

Berikut indikator komitmen profesional menurut (Christian & Susanto, 2021; Wirakusuma, 2019):

1. Jabatan
2. Lamanya bekerja sebagai konsultan pajak
3. Jumlah pelatihan perpajakan yang pernah diikuti
4. Jumlah wajib pajak yang ditangani

2.7 Kesadaran Kausalitas

Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) menjelaskan kausalitas adalah perihal kausal atau perihal sebab akibat. Secara etimologi, kausalitas adalah berasal dari kata 'causa' yang artinya sebab. Kausalitas mempunyai sejarah panjang dalam dunia hukum. Meski sebelumnya ajaran kausalitas lebih *popular* dalam ranah ilmu pengetahuan alam dan filsafat, kepopuleran kausalitas merentang dalam lintas disiplin ilmu. Berbeda dengan ilmu alam yang melihat kausalitas secara umum, hukum melihat hubungan kausalitas dari segi partikularistik. Dalam ilmu ekonomi dan hukum perdata, kausalitas dipergunakan dalam membahas limitasi pertanggungjawaban atas kejahatan yang mengandung ketidakpastian kausal (*causal uncertainty*) yang artinya akibat yang ditimbulkan tidak langsung dirasakan setelah perbuatan dilakukan tetapi akibatnya baru dapat diidentifikasi beberapa waktu atau memerlukan waktu untuk merasakan akibat dari perbuatan (Sofian, 2018).

Konsep berpikir kausalitas bisa juga disebut dengan berfikir secara kronologis. Kausalitas menentukan keterkaitan antara perbuatan dan akibat, tidak disangkal lagi, bahwa suatu kejadian atau peristiwa selalu ada penyebabnya. Dalam pandangan *common law* kausalitas berjalan berdampingan dengan prinsip pertanggungjawaban pidana. Literatur *common law* mengakui ajaran kausalitas terdiri dari perbuatan, akibat dan kesalahan (pertanggungjawaban pidana) (Sofian, 2018). Berdasarkan uraian tersebut dapat disimpulkan kesadaran kausalitas sangat penting bagi konsultan pajak sebelum mengambil keputusan, dengan mempertimbangkan akibat dari perbuatan maka keputusan yang dibuat akan semakin etis.

2.7.1 Indikator Kesadaran Kausalitas

Berdasarkan uraian diatas maka indikator kesadaran kausalitas merujuk pada keyakinan hukum karma dari penelitian sebelumnya menurut (Yuniasih *et al.*, 2021):

1. Relevansi dengan semua kehidupan.
2. Kepenuhan penghayatan keyakinan.
3. Keteraturan memelihara perkembangan iman.

2.8 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu sangat penting sebagai dasar pijakan dalam rangka penyusunan penelitian. Hasil penelitian terdahulu menjadi sumber referensi, perbandingan, dan kajian yang digunakan dalam penelitian ini. Berikut penelitian terdahulu yang relevan diantaranya:

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Judul Penelitian/ Nama Peneliti/ Tahun	Variabel yang Diteliti dan Dimensi	Hasil Penelitian
1	<p><i>The Belief on the Law of Karma Moderates the Effect of Idealism and Professional Commitment on the Ethical Decisions of Tax Consultants</i></p> <p>Ni Made Vinayanthi et al (2020)</p>	<p>Variabel Dependen Y: Keputusan Etis Konsultan Pajak</p> <p>Variabel Independen X1: Idealisme X2: Komitmen Profesional</p> <p>Variabel Moderasi X3: Keyakinan Hukum Karma</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Idealisme berpengaruh positif signifikan terhadap keputusan etis konsultan pajak. - Komitmen Profesional berpengaruh positif signifikan terhadap keputusan etis konsultan pajak. - Keyakinan hukum karma dapat memperkuat pengaruh idealisme terhadap keputusan konsultan pajak. - Keyakinan hukum karma dapat memperkuat pengaruh komitmen profesional terhadap keputusan konsultan pajak.
2	<p><i>Analysis of ethical decisions of tax consultants in Southern Sumatra Region</i></p> <p>Wiwik Tiswiyanti et al (2022)</p>	<p>Variabel Dependen Y: Keputusan Etis Konsultan Pajak</p> <p>Variabel Independen</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Sifat Machiavellian berpengaruh negatif terhadap etika tanggung jawab sosial dan berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis. - Etika dan tanggung jawab sosial secara positif

		<p>X1: Sifat Machiavellian</p> <p>X2: Etika dan Tanggung Jawab Sosial</p>	<p>mempengaruhi pengambilan keputusan etis.</p> <p>- Etika dan tanggung jawab sosial juga dapat memediasi sebagian hubungan antara sifat Machiavellian dan pengambilan keputusan etis. Sifat machiavellian juga dapat secara langsung memengaruhi keputusan etis tanpa melibatkan etika dan tanggung jawab sosial sebagai mediator.</p>
3	<p><i>The Role of Working Experience Moderating the Effect of Emotional Intelligence, Intellectual Intelligence, and Spiritual Intelligence on the Ethical Decision of Tax Consultants in Bali Area</i></p> <p>I Putu Indra Wiguna dan Ketut Yadnyana (2019)</p>	<p>Variabel Dependen</p> <p>Y: Keputusan Etis Konsultan Pajak</p> <p>Variabel Independen</p> <p>X1: Kecerdasan Emosional</p> <p>X2: Kecerdasan Intelektual</p> <p>X3: Kecerdasan Spiritual</p> <p>Varibel Moderasi</p> <p>X4: Pengalaman</p>	<p>- Kecerdasan emosional berpengaruh positif terhadap keputusan etis konsultan pajak di Wilayah Bali.</p> <p>- Kecerdasan intelektual berpengaruh positif terhadap keputusan etis konsultan pajak di Wilayah Bali.</p> <p>- Kecerdasan spiritual berpengaruh positif terhadap keputusan etis konsultan pajak di Wilayah Bali.</p> <p>- Pengalaman kerja dapat memoderasi hubungan kecerdasan emosional, kecerdasan intelektual, kecerdasan spiritual terhadap</p>

		Kerja	keputusan etis konsultan pajak di Wilayah Bali.
4	<i>The effect of ethics & social responsibility, machiavellian character, and competency on ethical decision making of tax consultant (case study of tax consultants in bandung)</i> Serevina Elizabeth Silitonga dan Dr. Nur Hidayat, SE, ME, Ak., BKP (2019)	Variabel Dependen Y: Keputusan Etis Konsultan Pajak Variabel Independen X1: Etika dan Tanggung Jawab Sosial X2: Karakter Machiavellian X3: Kompetensi	- Etika & tanggung jawab sosial, karakter machiavellian, dan kompetensi berpengaruh secara simultan terhadap pengambilan keputusan etis seorang konsultan pajak.
5	<i>Individual Factors on Ethical Decision Making by Tax Consultants in Bali</i> Cok Istri Ratna Sari Dewi <i>et al</i> (2020)	Variabel Dependen Y: Keputusan Etis Konsultan Pajak Variabel Independen X1: Idealisme X2: Komitmen	- Idealisme berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI) Cabang Bali. - Komitmen profesional berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak Ikatan

		Profesional X3: Religuitas	Konsultan Pajak Indonesia (IKPI) Cabang Bali. - Religiusitas berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI) Cabang Bali.
6	<i>The influence of machiavellian traits, work experience, and professional commitment on the ethical decisions of tax consultants in bali: belief in the law of karma as a moderating variable</i> Ni Wayan Yuniasih et al (2021)	Variabel Dependen Y: Keputusan Etis Konsultan Pajak Variabel Independen X1: Sifat Machiavellian X2: Komitmen Profesional X3: Pengalaman Kerja Variabel Moderasi X4: Keyakinan Hukum Karma	- Machiavellian dan komitmen profesional secara langsung berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan konsultan pajak. - Pengalaman kerja tidak berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. - Keyakinan hukum karma tidak dapat memperkuat hubungan antara sifat machiavellian, pengalaman kerja, dan komitmen profesional dengan pengambilan keputusan konsultan pajak di Bali.
7	Pengaruh Komitmen Profesional, Pengalaman Kerja,	Variabel Dependen Y: Keputusan	- Komitmen Profesional mempengaruhi secara positif terhadap pembuatan

	<p>dan Sanksi Perpajakan pada Pengambilan Keputusan etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali</p> <p>I Gusti Putu Bayu Sanjaya Putra, Sang Ayu Putu Arie Indraswarawati (2021)</p>	<p>Etis Konsultan Pajak</p> <p>Variabel Independen</p> <p>X1: Komitmen Profesional</p> <p>X2: Pengalaman Kerja</p> <p>X3: Sanksi Perpajakan</p>	<p>keputusan etis Konsultan Pajak.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Pengalaman Kerja mempengaruhi secara positif terhadap pembuatan keputusan etis Konsultan Pajak. - Sanksi Perpajakan mempengaruhi secara positif terhadap pembuatan keputusan etis Konsultan Pajak.
8	<p>Pengalaman Memoderasi Pengaruh Idealisme dan Komitmen pada Keputusan Etis Konsultan Pajak di Wilayah Provinsi Bali</p> <p>Made Gede Wirakusuma (2019)</p>	<p>Variabel Dependen</p> <p>Y: Keputusan Etis Konsultan Pajak</p> <p>Variabel Independen</p> <p>X1: Idelisme</p> <p>X2: Komitmen Profesional</p> <p>Variabel Moderasi</p> <p>X3: Pengalaman</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Pengalaman konsultan pajak memperkuat secara positif hubungan antara idealisme dan pembuatan keputusan etis. - Pengalaman tidak memperkuat pengaruh komitmen profesional pada pembuatan keputusan etis.

9	<p>Keputusan Etis Konsultan Pajak: Pentingnya Tanggung Jawab Sosial dan Machiavellianisme</p> <p>Yesheca Gracia Christian, Yulius Kurnia Susanto (2020)</p>	<p>Variabel Dependen Y: Keputusan Etis Konsultan Pajak</p> <p>Variabel Independen X1: Persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial X2: Sifat Machiavellian X3: Pertimbangan Etis X4: Idealisme X5: Pengalaman X6: Komitmen Profesional</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, sifat machiavellianisme, dan pertimbangan etis berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak. - Idealisme, pengalaman, dan komitmen profesional tidak berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak.
10	<p>Pengaruh <i>Time Budget Pressure</i>, Pengalaman Kerja, dan Komitmen Profesional pada Pengambilan Keputusan Etis</p>	<p>Variabel Dependen Y: Keputusan Etis Konsultan Pajak</p> <p>Variabel</p>	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Time Budget Pressure</i> berpengaruh negatif pada pengambilan keputusan etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali. - Pengalaman Kerja berpengaruh positif pada

	<p>Konsultan Pajak di Provinsi Bali</p> <p>Ni Made Putri Dwi Yanti, Anak Agung Ketut Agus Suardika (2020)</p>	<p>Independen</p> <p>X1: <i>Time Budget Pressure</i></p> <p>X2: Pengalaman Kerja</p> <p>X3: Komitmen Profesional</p>	<p>pengambilan keputusan etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali.</p> <p>- Komitmen Profesional berpengaruh positif pada pengambilan keputusan etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali.</p>
11	<p><i>Machiavellianism, Corporate Ethical Values, and Accountants' Ethical Decision Making</i></p> <p>Andrey Hasiholan Pulungan, Andriati Fitriiningrum (2019)</p>	<p>Variabel</p> <p>Dependen</p> <p>Y: Keputusan Etis Akuntan</p> <p>Variabel</p> <p>Independen</p> <p>X1: Machiavellian</p> <p>Variabel</p> <p>Moderasi</p> <p>X2: Nilai Etika Perusahaan</p>	<p>- Machiavellianisme berpengaruh negatif terhadap penilaian etis akuntan dalam keputusan.</p> <p>- Nilai etika perusahaan tidak dapat memoderasi efek negatif machiavellianisme terhadap pengambilan keputusan etis akuntan.</p>

12	<p>Pengaruh Komitmen Profesional dan Keyakinan terhadap Hukum Karma pada Keputusan Etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali</p> <p>Ni Putu Trisna Windika Pratiwi, Kadek Dewi Padnyawati (2022)</p>	<p>Variabel Dependen Y: Keputusan Etis Kosultan Pajak</p> <p>Variabel Independen X1: Komitemen Profesional X2: Keyakinan Hukum Karma</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Komitmen profesional berpengaruh secara positif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. - Keyakinan hukum karma berpengaruh secara positif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak.
13	<p>Sifat Machivellian dan <i>Locus of Control</i>: Studi Eksperimen Keputusan Etis Konsulta Pajak</p> <p>Yenny Muliawaty, Dian Purnama Sari (2020)</p>	<p>Variabel Dependen Y: Keputusan Etis Konsultan Pajak</p> <p>Variabel Independen X1: Sifat Machiavellian X2: <i>Locus of Control</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> - Sifat Machiavellian berpengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. - <i>Locus of control</i> berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak.
14	<p>Determinan Pengambilan Keputusan Pajak</p>	<p>Variabel Dependen: Keputusan Etis Konsultan Pajak</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Idealisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak.

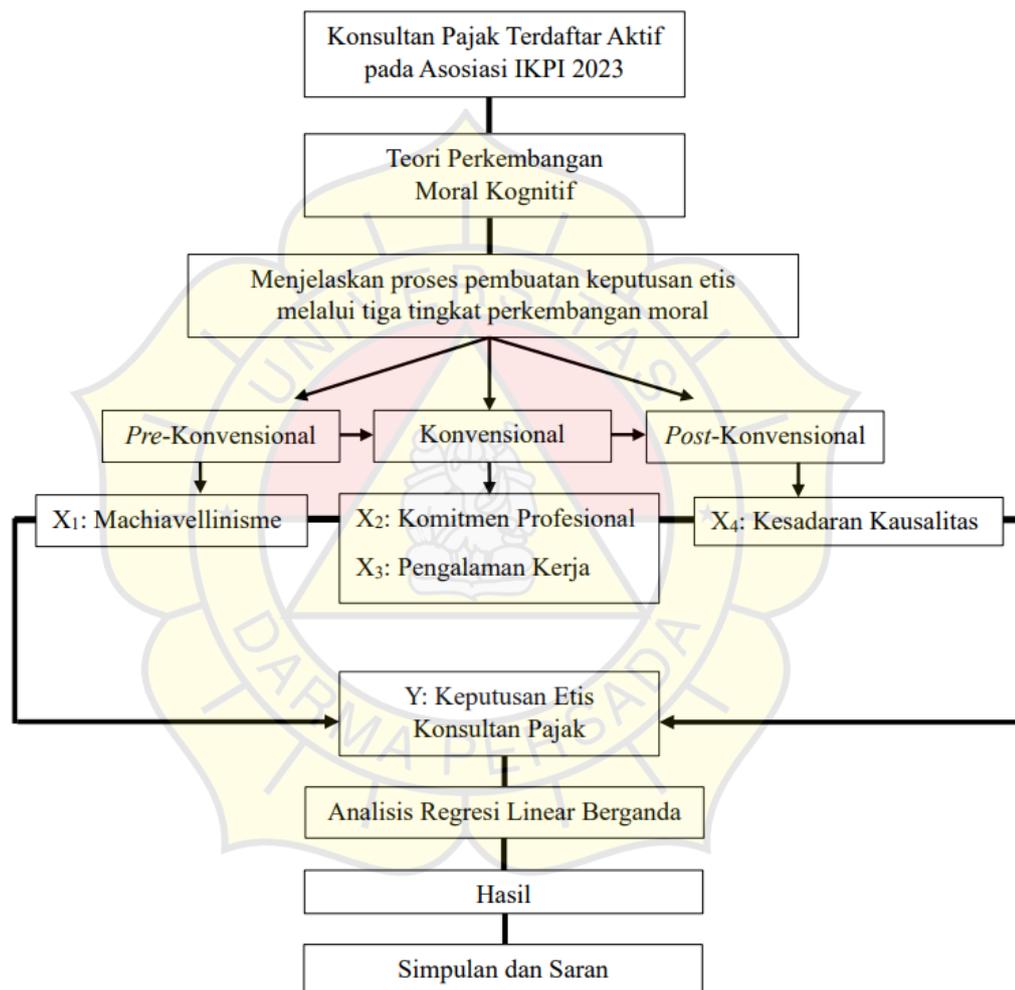
	Widya Ningrum Kusuma , M. Irfan Tarmizi (2022)	Variabel Independen X1: Idealisme X2: Komitmen Profesional X3: <i>Locus of Control</i> X4: Preferensi Risiko	- Komitmen profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis. - <i>Locus of control</i> tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. - Preferensi risiko berpengaruh negatif signifikan terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak.
15	<i>Effect of Risk Preference, Professional Domination, Information, and Professional Relationship on Ethical Decision Making of Tax Consultants</i> Ida Bagus Widhi Aksiana, I Ketut Sujana (2019)	Y: Keputusan Etis Konsultan Pajak Variabel Dependen X1: Preferensi Risiko X2: Dominasi Profesional X3: Informasi X4: Hubungan Profesional	- Risk preference berpengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. - Dominasi profesional berpengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. - Informasi terkini berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. - Hubungan profesional konsultan pajak berpengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak.

Sumber: Data diolah sendiri (2023)

2.9 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan tinjauan pustaka dan penelitian terdahulu maka secara skematis dapat dibentuk kerangka pemikiran dari penelitian ini, sebagai berikut:

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran



Sumber: Data diolah sendiri (2023)

2.10 Hipotesis Penelitian

Hipotesis penelitian berisikan dasar penyesuaian hipotesis yang berasal dari penelitian terdahulu dari penjelasan yang relevan dengan hipotesis yang diusulkan, diantaranya:

2.10.1 Pengaruh machiavellianisme terhadap keputusan etis konsultan pajak

Sifat Machiavellian adalah sifat manipulatif yang memiliki dampak buruk bagi suatu profesi yang dapat menimbulkan krisis kepercayaan masyarakat terhadap suatu profesi. Konsultan pajak dalam pengambilan keputusan etisnya diharapkan dapat menekan dan mengontrol sifat machiavellianisme ini sehingga tidak membuat konsultan pajak melakukan tindakan yang tidak etis (Christian & Susanto, 2021).

Suatu profesi mengharuskan seseorang untuk bersikap profesional dengan memiliki tanggung jawab etis sehingga sifat machiavellian akan bertentangan dengan kode etik yang telah ditetapkan. Individu yang mempunyai sifat machiavellian yang tinggi lebih suka melakukan manipulatif dan juga melakukan penipuan, serta mereka akan melakukan segala cara demi keuntungan pribadinya (Muliawaty, 2021).

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Christian & Susanto, 2021; Muliawaty, 2021; Pulungan & Fitriningrum, 2019; Silitonga, 2019; Tiswiyanti *et al.*, 2022; Yuniasih *et al.*, 2021) yang menyatakan machiavellianisme berpengaruh terhadap keputusan etis konsultan pajak. Semakin rendah machiavellianisme konsultan pajak akan cenderung membuat keputusan yang etis. Berdasarkan dari penjelasan tersebut sehingga hipotesis pertama dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

***H1* : Machiavellianisme berpengaruh terhadap keputusan etis konsultan pajak**

2.10.2 Pengaruh komitmen profesional terhadap keputusan etis konsultan pajak

Komitmen profesional merupakan loyalitas pada profesi yang dimiliki oleh individu (Wirakusuma, 2019). Komitmen profesional yang kuat akan mengarahkan seorang konsultan pajak untuk taat pada aturan yang telah ditetapkan, sehingga dengan demikian penyimpangan etis dalam lingkungan konsultan pajak dapat ditekan ataupun tidak ada lagi. Lebih lanjut, Yanti & Suardika (2020) mengatakan bahwa individu dengan komitmen profesional yang tinggi memiliki kepercayaan dan penerimaan yang tinggi dalam tujuan profesi, berkeinginan untuk berusaha semaksimal mungkin atas nama profesi, dan berkeinginan yang kuat untuk mempertahankan eksistensinya dalam profesi. Dalam penelitian ini, lebih ditekankan pada komitmen profesional karena objek penelitian ini adalah konsultan pajak terdaftar yang bernaung dalam suatu asosiasi yang disebut IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia). Asosiasi IKPI ini memiliki kode etik tersendiri dalam mengontrol setiap tindakan dari anggotanya.

Komitmen profesional seharusnya membuat konsultan pajak senantiasa menaati aturan saat melakukan pekerjaannya karena tidak ingin membahayakan nama baik profesinya. Keinginan untuk tidak membahayakan nama baik profesinya membuat konsultan pajak terhindarkan dari perilaku tidak etis terutama pada saat pengambilan keputusan yang berkaitan dengan tugasnya sebagai konsultan pajak (Christian & Susanto, 2021).

Berdasarkan penelitian sebelumnya (Kusuma & Tarmizi, 2022; Putra & Indraswarawati, 2021; Sari Dewi *et al.*, 2021; Vinayanthi *et al.*, 2020; Widiantari

& Oktaliasari, 2022; Yanti & Suardika, 2020; Yuniasih *et al.*, 2021) menyatakan komitmen profesional berpengaruh pada keputusan etis konsultan pajak artinya semakin tinggi komitmen profesional seorang konsultan pajak terhadap profesinya maka akan semakin etis dalam mengambil keputusan. Hal ini tidak sejalan dengan penelitian (Christian & Susanto, 2021; Wirakusuma, 2019) yang menyatakan komitmen profesional tidak berpengaruh terhadap keputusan etis konsultan pajak. Maka berdasarkan uraian tersebut hipotesis kedua dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H₂: Komitmen profesional berpengaruh terhadap keputusan etis konsultan pajak

2.10.3 Pengaruh pengalaman kerja terhadap keputusan etis konsultan pajak

Penggunaan pengalaman didasarkan pada asumsi bahwa tugas yang dilakukan secara berulang akan memberikan peluang untuk belajar melakukannya dengan yang terbaik (Wirakusuma, 2019). Secara umum pengembangan pengalaman sebaiknya dipertahankan oleh ikonsultan ipajak dalam membuat keputusan-keputusan yang tepat ketika menghadapi dilema etika. Hal ini digambarkan dari peningkatan kualitas individu dari konsultan pajak berdasarkan pengalaman serta banyaknya pelatihan yang diambil oleh konsultan pajak. Pengambilan keputusan akan lebih matang bila diambil berdasarkan *knowledge* serta pengalaman yang memadai untuk menyikapi suatu kasus, ini akan berbanding terbalik bila konsultan pajak hanya mengandalkan teori tanpa memiliki pengalaman yang cukup, sehingga pada keputusan-keputusan yang diambil cenderung kurang etis (Yanti & Suardika, 2020).

Hal ini sesuai dengan penelitian sebelumnya (Putra & Indraswarawati, 2021; Wiguna & Yadnyana, 2019; Wirakusuma, 2019; Yanti & Suardika, 2020) yang menyatakan pengalaman kerja berpengaruh terhadap keputusan etis konsultan pajak, bahwa konsultan pajak yang semakin berpengalaman, akan cenderung membuat keputusan yang semakin etis. Namun, penelitian tersebut bertentangan dengan (Christian & Susanto, 2021; Yuniasih *et al.*, 2021) yang menyatakan pengalaman kerja tidak berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. Berdasarkan dari uraian tersebut sehingga hipotesis ketiga dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H3: Pengalaman kerja berpengaruh terhadap keputusan etis konsultan pajak

2.10.4 Pengaruh kesadaran kausalitas terhadap keputusan etis konsultan pajak

Konsep berpikir kausalitas bisa disebut dengan berfikir secara kronologis. Kausalitas menentukan keterkaitan antara perbuatan dan akibat, tidak disangkal lagi, bahwa suatu kejadian atau peristiwa selalu ada penyebabnya. Dalam pandangan *common law* kausalitas berjalan berdampingan dengan prinsip pertanggungjawaban pidana. Literatur *common law* mengakui ajaran kausalitas terdiri dari perbuatan, akibat dan kesalahan (pertanggungjawaban pidana) (Sofian A, 2018).

Kausalitas dipergunakan dalam membahas limitasi pertanggungjawaban atas kejahatan yang mengandung ketidakpastian kausal (*causal uncertainty*) yang artinya akibat yang ditimbulkan tidak langsung dirasakan setelah perbuatan

dilakukan tetapi akibatnya baru dapat diidentifikasi beberapa waktu atau memerlukan waktu untuk merasakan akibat dari perbuatan (Sofian A, 2018).

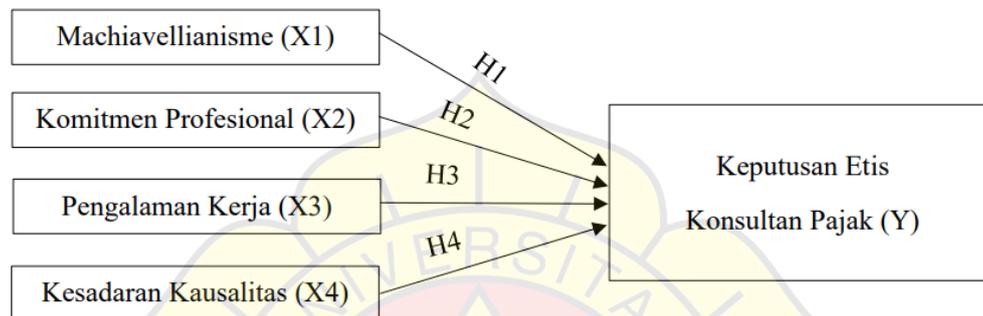
Hal ini merujuk pada penelitian sebelumnya mengenai keyakinan hukum karma dimana Vinayanthi *et al.* (2020) menjelaskan bahwa individu yang memiliki keyakinan terhadap hukum karma akan memiliki keyakinan bahwa semua tindakan individu tidak akan lepas dari akibat yang benar di kemudian hari. Jika semakin tinggi tingkat kesadaran terhadap hukum karma dari konsultan pajak, maka semakin besar pula konsultan pajak dapat mengontrol perilakunya dan menghambat perilaku buruk dengan menghindari tindakan tidak etis yang dalam hal ini berkaitan dengan pengambilan keputusan. Pernyataan tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Vinayanthi *et al.*, 2020; Widiantari & Oktaliasari, 2022). Namun, bertolak belakang dengan (Yuniasih *et al.*, 2021) dimana keyakinan hukum karma tidak berpengaruh terhadap keputusan etis konsultan pajak. Maka hipotesis keempat dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H4: Kesadaran kausalitas berpengaruh terhadap keputusan etis konsultan pajak

2.10.5 Paradigma Penelitian

Berdasarkan hipotesis diatas maka dapat terbentuk paradigma penelitian, sebagai berikut:

Gambar 2.2 Paradigma Penelitian



Sumber: Data diolah sendiri (2023)

Keterangan:

H1: Machiavellianisme berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak

H2: Komitmen profesional berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak

H3: Pengalaman kerja berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak

H4: Kesadaran kausalitas berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak