

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR INDIVIDUAL DALAM PENGAMBILAN KEPUTUSAN ETIS OLEH KONSULTAN PAJAK

Frigasari Dianing Pitaloka

frigasari13@gmail.com

Lilis Ardini

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research is meant to find out the influence of Machiavellian characteristics, perception of the importance of ethic, and social responsibility, ethics consideration, and risk preference to the ethics decision making which has been made by tax consultants which are listed as the member of the Indonesia Tax Consultant Association (IKPI) branch Surabaya. This research has been carried out by using multiple linear regressions analysis. The data collection method has been conducted by using questionnaire which is delivered through personal email to the tax consultant. The samples are 78 tax consultant which has been listed become a members in of Indonesia Tax Consultant Association (IKPI) Surabaya branch. The hypothesis test has been carried out by using regressions analysis with the instrument program of SPSS. The result of this research shows that the Machiavellian characteristics and risk preference give any significant and negative influence to the ethical decision making. It means that when the tendency of Machiavellian characteristics and risk preference is low, so the decision making is more ethical. Meanwhile the importance of ethical perception and social responsibility give significant and positive influence to the ethical decision making. As well as the ethical consideration give significant and positive influence to the ethical decision making. The result of determination coefficient test shows that simultaneously give influence is 30,4% to the ethical decision making.

Keywords: Machiavellian, social responsibility, ethical consideration, risk preference, ethical decision making

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh dari sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, pertimbangan etis, dan preferensi risiko terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak yang terdaftar sebagai anggota dalam Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI) cabang Surabaya. Penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda. Metode pengumpulan data dengan menggunakan kuesioner yang dikirimkan melalui email pribadi kepada konsultan pajak. Sampel sebanyak 78 orang konsultan pajak yang terdaftar menjadi anggota dalam Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI) cabang Surabaya. Pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi dengan bantuan program SPSS. Hasil penelitian ini menunjukkan variabel sifat *machiavellian* dan preferensi risiko berpengaruh negatif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis. Yang artinya semakin rendah kecenderungan sifat *machiavellian* dan preferensi risiko, maka semakin etis keputusan yang diambilnya. Sedangkan untuk variabel persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis. Begitu pula untuk variabel pertimbangan etis juga berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis. Hasil pengujian koefisien determinasi secara bersama-sama memberikan pengaruh sebesar 30,4% terhadap pengambilan keputusan etis.

Kata kunci: *machiavellian*, tanggung jawab sosial, pertimbangan etis, preferensi risiko, pengambilan keputusan etis

PENDAHULUAN

Profesi akuntan adalah bidang pekerjaan yang mempergunakan keahlian khusus dalam bidang akuntansi, baik dalam bidang akuntan publik, akuntan intern yang bekerja pada perusahaan industri, keuangan atau dagang, akuntan yang bekerja di pemerintah dan akuntan sebagai pendidik. Profesi akuntan biasanya dianggap sebagai salah satu bidang profesi yang terorganisasi (Jiwo, 2011). Seiring dengan berkembangnya kebutuhan masyarakat yang semakin lama semakin kompleks, sejalan pula dengan perkembangan profesi akuntansi yang berhubungan dengan jenis jasa akuntansi yang diperlukan. Salah satu bidang profesi dalam bidang akuntansi yang sangat dibutuhkan oleh banyak masyarakat berbagai kalangan belakangan ini adalah konsultan pajak.

Peranan pajak dalam penerimaan negara sangatlah penting karena sebagian besar sumber penerimaan negara berasal dari sektor pajak. Berdasarkan UU RI No. 16 tahun 2009, Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran masyarakat. Indonesia memiliki sistem perpajakan dengan kompleksitas yang tinggi, baik dari banyaknya jumlah peraturan perpajakan yang berlaku dan pembaruan peraturan yang cukup sering dilakukan dari waktu ke waktu. Dan hal ini semakin menyulitkan para wajib pajak dalam mengikuti perkembangan peraturan pajak dan memenuhi kewajibannya (Siwy, 2015).

Begitu pula saat ditetapkannya sistem *selfassessment* yang diterapkan di Indonesia ini juga cukup menyulitkan wajib pajak dalam menjalankan hal-hal tersebut sehingga wajib pajak membutuhkan pihak lain yang dinilai lebih mengetahui dan memahami secara jelas tatacara pelaksanaan kewajiban perpajakan. (Siwy, 2015) Dan salah satu alternatif yang sering menjadi pilihan bagi wajib pajak adalah dengan menggunakan jasa konsultan pajak yang dapat membantu wajib pajak dalam melaksanakan hak dan memenuhi kewajibannya di bidang perpajakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Seorang konsultan pajak tidak hanya harus menguasai tentang akuntansi perpajakan saja, melainkan juga harus memahami setiap aturan yang berlaku agar bisa menjadi konsultan pajak yang memiliki integritas yang tinggi dan profesional. Konsultan pajak memiliki kemampuan untuk mempengaruhi yang cukup besar terhadap kepatuhan perpajakan para wajib pajak dikarenakan pengetahuan konsultan pajak atas sistem perpajakan lebih dibandingkan para wajib pajak. Hal ini menyebabkan wajib pajak mempunyai ekspektasi bahwa dengan menggunakan jasa konsultan pajak dapat memenuhi kewajibannya dengan jumlah seminimal mungkin.

Wajib pajak membutuhkan jasa konsultan pajak karena beberapa pertimbangan diantaranya adalah untuk mengefesienkan jumlah pembayaran pajak, mengurus administrasi pembayaran pajak, hingga menyelesaikan sengketa perpajakan antara wajib pajak dengan fiskus sebagai kuasa wajib pajak.

Pengambilan keputusan etis oleh bagi konsultan pajak diperlukan dalam rangka meraih kepercayaan masyarakat terhadap kualitas bidang jabatan tersebut tanpa melihat kepada individu pelaksananya. Seorang konsultan pajak dalam membuat keputusan etis pasti menggunakan lebih dari satu pertimbangan rasional yang didasarkan atas nilai-nilai etika yang dipahaminya dan membuat suatu keputusan yang adil dan tindakan yang diambil itu dapat mencerminkan kebenaran atau keadaan yang sebenarnya.

Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi seorang praktisi dalam pengambilan keputusan etis. Pengambilan keputusan etis tidak hanya dipengaruhi oleh faktor-faktor individu, tetapi juga oleh faktor-faktor lingkungan. Faktor lingkungan ini dapat berupa faktor organisasional, kultural dan situasional.

Salah satu faktor individu yang mungkin dapat mempengaruhi pengambilan keputusan etis adalah adanya sifat *machiavellian*. *Machiavellian* adalah sebuah sikap agresif, dan kecenderungan untuk mempengaruhi serta mengendalikan orang lain untuk mencapai tujuan pribadinya (Richmond, 2001). Berbeda dengan profesi bisnis, bagi profesi akuntan memiliki kepribadian *machiavellian* justru menjadi ancaman. Seorang yang berprofesi menjadi akuntan dituntut untuk mempunyai tanggung jawab etis yang bahkan lebih dari tanggung jawab profesi lainnya. Namun penelitian mengenai hubungan sifat *machiavellian* dengan kecenderungan sikap etis profesi akuntan belum banyak dilakukan.

Richmond, (2001) menemukan bahwa Skala *Machiavellian* (Skala Mach IV) merupakan instrumen yang tepat untuk mengukur kecenderungan sikap etis akuntan. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa akuntan dengan skala *Machiavellian* tinggi cenderung menerima sikap-sikap yang secara etis diragukan. Dengan kata lain variabel *machiavellian* mempunyai kemampuan untuk memprediksi kecenderungan sikap etis akuntan.

Prinsip-prinsip moral diperlukan juga oleh suatu profesi, dimana seseorang yang profesional diharapkan bersikap lebih tinggi dibandingkan masyarakat pada umumnya. Etika profesi mencakup standar-standar sikap bagi seorang profesional yang didesain baik praktikal maupun idealistik. Jadi meskipun etika profesi didesain untuk mendorong sikap yang ideal, namun juga harus realistis dan dapat diterapkan.

(Shafer dan Simmons 2008 dalam Siwy 2015) menyatakan bahwa konsultan pajak yang terlibat dalam penghindaran pajak kurang meyakini nilai etika dan tanggung jawab sosial perusahaan. Terdapat aspek penting yang mempengaruhi keyakinan akan pentingnya etika dan tanggung jawab sosial. Pandangan tersebut merupakan hal yang sangat penting untuk keberlangsungan perusahaan secara jangka panjang.

Sebagai contoh apabila konsultan pajak percaya bahwa kepentingan ekonomi jangka panjang perusahaan dicapai dengan reputasi tanggung jawab sosial, maka mereka cenderung tidak akan melakukan penghindaran pajak. Begitu pula sebaliknya, apabila konsultan pajak kurang memiliki keyakinan pentingnya perilaku etis maka menurut mereka akan menganggap wajar penghindaran atau pengelakan pajak, khususnya dalam menghadapi tekanan dari klien yang meminta untuk meminimalisasi pajak (Siwy, 2015).

Keberadaan kode etik yang menyatakan secara eksplisit beberapa kriteria tingkah laku yang khusus terdapat pada profesi, maka dengan cara ini kode etik profesi memberikan beberapa solusi langsung yang mungkin tidak tersedia dalam teori-teori yang umum. Disamping itu dengan adanya kode etik, maka para anggota profesi akan lebih mudah untuk memahami apa yang diharapkan profesi terhadap anggotanya. Kewajiban untuk mematuhi kode etik ini berlaku untuk semua konsultan pajak.

Banyak pertimbangan-pertimbangan yang juga harus dipikirkan oleh konsultan pajak sebelum mengambil keputusan. Profesi akuntansi terutama profesi konsultan pajak selalu berhadapan dengan tekanan untuk mempertahankan standar etika yang tinggi di tengah kompetisi yang terus meningkat. Dari pertimbangan-pertimbangan dengan segala konsekuensi yang mungkin muncul dapat mempengaruhi seorang konsultan pajak dalam pengambilan keputusan.

Preferensi risiko merupakan kecenderungan individu dalam mengambil risiko terhadap pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan etis merupakan sebuah proses dalam menentukan sebuah keputusan yang sesuai dengan etika. Dan hasil dari proses tersebut adalah sebuah keputusan yang dapat berupa saran perpajakan dan produk akhir perpajakan meliputi Surat Pemberitahuan (SPT) serta laporan yang berkaitan dengan perencanaan perpajakan (*tax planning*).

Penelitian ini dilakukan di kota Surabaya, dengan mempertimbangkan bahwa di Kota Surabaya memiliki cukup banyak konsultan pajak yang terdaftar sebagai anggota IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia), sehingga cukup besar kemungkinan terjadinya pelanggaran terhadap kode etik profesi maupun peluang adanya dilema etika dalam jasa yang diberikan

oleh konsultan pajak tersebut kepada klien. Kota Surabaya adalah salah satu kota yang memiliki konsultan pajak yang terdaftar dalam IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia) dengan jumlah yang cukup besar. Anggota dari asosiasi IKPI dipilih karena secara kelembagaan asosiasi tersebut sudah berjalan cukup lama dan memiliki anggota hampir di seluruh daerah di Indonesia.

Berdasarkan latar belakang yang telah disampaikan, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) Apakah sifat *Machiavellian* berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak?; (2) Apakah persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab social berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak?; (3) Apakah pertimbangan etis berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak?; (4) Apakah preferensi risiko berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak?

Sesuai dengan rumusan masalah diatas, maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menguji: (1) Pengaruh sifat *Machiavelian* terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak; (2) Pengaruh persepsi pentingnya etika dan tanggungjawab sosial terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak; (3) Pengaruh pertimbangan etis terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak; (4) Pengaruh preferensi risiko terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak

TINJAUAN TEORETIS

Konsultan Pajak

Profesi sebagai konsultan pajak merupakan profesi yang hanya dijalankan oleh profesional yang memberikan jasa mereka kepada para wajib pajak, terutama mereka yang membutuhkan bantuan untuk perhitungan dan perencanaan dalam pembayaran pajak.

Menurut Keputusan Menteri Keuangan Nomor 111/PMK.03/2014, yang dimaksud dengan Konsultan Pajak adalah orang yang memberikan jasa konsultasi perpajakan kepada wajib pajak dalam rangka melaksanakan dan memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Sifat *Machiavellian*

Sifat *machiavellianis* diperkenalkan oleh seorang ahli filsuf politik dari Itali bernama Niccolo Machiavellian (1469-1527). *Machiavellianisme* didefinisikan sebagai "suatu proses dimana manipulator mendapatkan lebih banyak *reward* dibandingkan yang dia peroleh ketika tidak melakukan manipulasi, ketika orang lain mendapatkan lebih kecil, minimal dalam jangka pendek" (Richmond, 2001).

Sifat *machiavellian* merupakan suatu keyakinan atau persepsi yang diyakini tentang hubungan antar personal. Persepsi ini akan membentuk suatu kepribadian yang mendasari sikap dalam berhubungan dengan orang lain. Kepribadian *machiavellian* dapat dideskripsikan sebagai kepribadian yang kurang mempunyai afeksi dalam hubungan personal, mengabaikan moralitas konvensional, dan memperlihatkan komitmen ideologi yang rendah. Kepribadian *machiavellian* mempunyai kecenderungan untuk memanipulasi orang lain, sangat rendah menghargainya pada orang lain.

Kecenderungan sifat *machiavellian* diukur dengan Skala Mach IV. Skala Mach tinggi menunjukkan pada pribadi yang mempunyai empati rendah, lebih bertahan untuk tidak mengaku melakukan kecurangan, pandai membuat kebohongan menjadi masuk akal, dan ketiadaan emosi hubungan interpersonal. (Purnamasari dan Christmastuti, 2009), skala *Machiavellian* (Skala Mach IV) merupakan instrumen yang tepat untuk mengukur kecenderungan sikap etis seorang konsultan pajak. Konsultan pajak dengan skala *machiavellian* tinggi cenderung menerima sikap-sikap yang secara etis diragukan. Pendidikan, status, *gender*, dan usia merupakan beberapa faktor yang mempengaruhi besar pada perilaku etis seseorang.

Teori Pentingnya Persepsi Etika dan Tanggung Jawab Sosial

Etika secara umum dapat didefinisikan sebagai satu set prinsip moral atau nilai. Masyarakat akan mendefinisikan nilai atau prinsip moral yang ideal menurut banyak cara, contohnya peraturan perundang-undang, doktrin, kode etik untuk kelompok profesional, seperti akuntan, dan kode etik antar individu dalam organisasi (Siwy, 2015).

Pengertian etika bagi konsultan pajak adalah suatu aspek intrinsik yang melengkapi saran-saran perpajakan. Konsultan pajak berperan dalam hal pembentukan moralitas perpajakan, karena terlibat dalam proses pengambilan keputusan perusahaan dimana mereka menjadi konsultan yang memberikan jasa untuk membantu perusahaan menentukan sebuah sikap atas perpajakannya. Saran perpajakan tersebut nantinya dapat dipertanggungjawabkan oleh konsultan pajak bagi kliennya dan otoritas pajak.

Purnamasari dan Christmastuti (2009) membuktikan bahwa orientasi etika dikendalikan oleh dua karakter yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme mengacu pada suatu hal yang dipercaya oleh individu dengan konsekuensi yang dimiliki dan diinginkannya tidak melanggar nilai-nilai moral. Sedangkan relativisme adalah suatu sikap penolakan terhadap nilai-nilai etika moral yang absolut dalam mengarahkan sikap etis.

Dengan demikian, yang dimaksud etika dalam konteks masalah ini adalah tanggapan atau penerimaan seseorang terhadap suatu peristiwa tertentu melalui proses penentuan yang kompleks dengan penyeimbangan pertimbangan sisi dalam dan sisi luar yang disifati oleh kombinasi unik dan pengalaman dan pembelajaran dari masing-masing individu, sehingga dia dapat memutuskan tentang apa yang harus dilakukan dalam situasi tertentu.

Setiap individu memiliki pandangan yang berbeda-beda mengenai pentingnya sebuah etika atau prinsip moral, dimana pandangan tersebut kemudian mendasari dan mengarahkan individu dalam berperilaku. Tak terkecuali didalam dunia bisnis dimana perilaku profesional juga dipengaruhi oleh banyak prinsip moralitas.

Bagi akuntan publik sebagai profesi yang memberikan pelayanan jasa kepada masyarakat, penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan atas kualitas audit dan jasa lainnya, termasuk jasa konsultasi perpajakan. Kepercayaan masyarakat terhadap kualitas jasa profesional akan meningkat, jika profesi dapat mewujudkan suatu standar etika profesional yang tinggi.

Pertimbangan Etis

Richmond (2001) Pertimbangan etis ditunjukkan telah menjadi komponen penting dalam studi mengenai kepribadian dalam profesi akuntansi karena banyak pertimbangan profesional yang ditentukan berdasarkan keyakinan dan nilai-nilai individual. Dengan semakin berkembangnya profesi akuntansi di Indonesia telah membuka banyak dilema etika yang cukup dominan. Profesi akuntansi terutama profesi konsultan pajak selalu berhadapan dengan tekanan untuk mempertahankan standar etika yang tinggi di tengah kompetisi yang terus meningkat.

Preferensi Risiko

Adriana (2013) menyatakan bahwa kecenderungan mengambil risiko adalah satu aspek yang sangat mempengaruhi dalam pengambilan keputusan. Dalam setiap pengambilan keputusan selalu terdapat beberapa kemungkinan atau alternatif untuk dipilih. Dalam setiap kemungkinan atau alternatif tersebut, selalu ada konsekuensi maupun risiko yang akan timbul dikemudian hari. Konsultan pajak yang profesional dan handal dalam melakukan perencanaan pajak (*tax planning*) akan memberikan rekomendasi yang agresif terhadap klien pajaknya.

Pengambilan Keputusan Etis

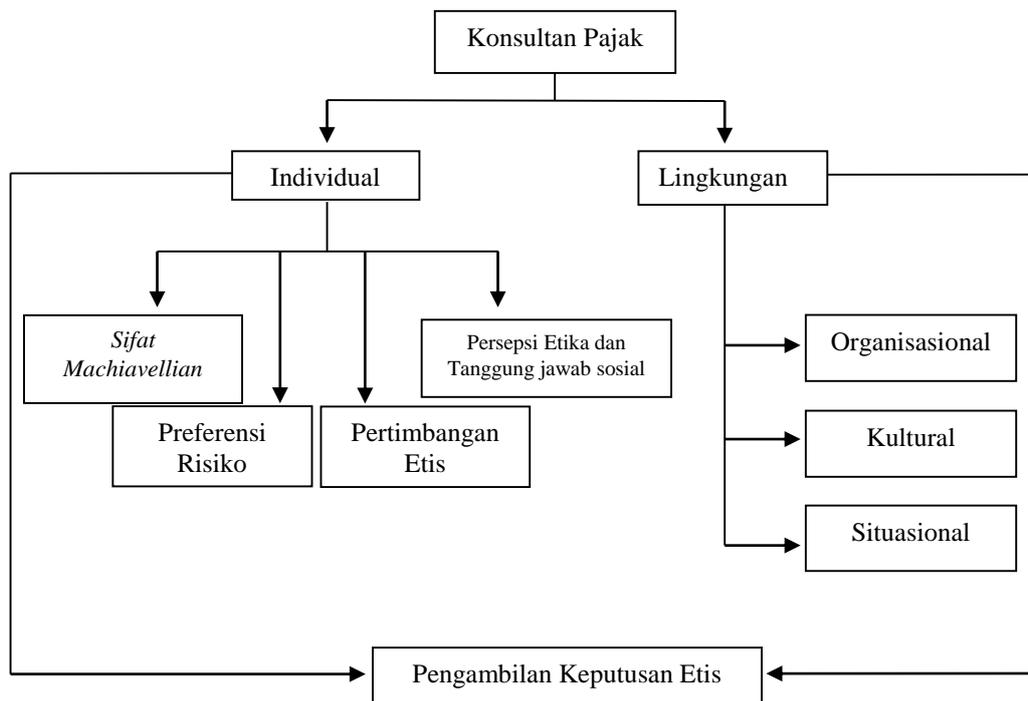
Keputusan etis (*ethical decision*) adalah sebuah keputusan yang baik secara moral maupun legal dapat diterima oleh masyarakat luas (Novius 2008 dalam Siwy, 2015). Pengambilan keputusan etis perlu dilakukan setiap saat dalam bisnis, terutama yang berhubungan dengan perpajakan. Oleh karena itu perlu dipahami faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi proses pembuatan keputusan etis tersebut (Adriana, 2013).

Jadi, pengambilan keputusan etis merupakan suatu proses pengidentifikasian dan pemilihan berbagai solusi antara satu atau beberapa alternatif dengan tujuan mencapai sebuah hasil yang diinginkan dan sesuai etika serta asas perilaku disepakati secara umum (Jones 1991 dalam Nadirsyah, 2007).

Pada tindakan tertentu, seorang akan memilih solusi terbaik atas setiap masalah yang muncul. Dalam teori ini, sikap (*attitude*) adalah hasil dari keyakinan dan nilai atas suatu tindakan, sedangkan norma subyektif (*subjective norms*) merupakan keyakinan seseorang terhadap tindakan-tindakan yang mungkin diambil oleh orang lain. Oleh karena itu, setiap pertimbangan pengambilan keputusan dipengaruhi oleh sikap individual dan norma subyektif yang dimiliki (Siwy, 2015).

Rerangka Pemikiran

Rerangka penelitian dalam penelitian ini adalah mengenai sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, pertimbangan etis dan preferensi resiko terhadap pengambilan keputusan etis. Berikut adalah gambar dari rerangka pemikiran dari penelitian ini:



Gambar 1
Rerangka Pemikiran

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Sifat Machiavellian terhadap Pengambilan Keputusan Etis Oleh Konsultan Pajak

Dalam teori politik *Machiavellianisme*, diungkapkan bahwa individu dengan sifat *Machiavellian* yang tinggi akan cenderung melakukan tindakan manipulasi yang tidak

menunjukkan sikap etis. Sifat *Machiavellian* tinggi menunjukkan bahwa seseorang lebih mengutamakan hasil akhir, sehingga segala sesuatu akan dilakukan demi hasil yang memuaskan walaupun tindakan yang diambil merupakan suatu tindakan tidak etis (Yuliana dan Cahyonowati 2012)

Individu yang memiliki sifat kepribadian *machiavellian* yang tinggi dapat melakukan apa saja yang diperlukan untuk mencapai tujuannya. Individu yang mendapatkan nilai tinggi dalam skala *machiavellian* cenderung kurang terpengaruh oleh masalah moral seperti keadilan, dan lebih menyukai untuk "menang". Kepribadian seperti itu cenderung melakukan taktik untuk memanipulasi kecurangan dalam bisnis serta melakukan tindakan-tindakan yang tidak etis (Adriana, 2013).

H₁: Sifat *Machiavellian* berpengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak

Pengaruh Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial terhadap Pengambilan Keputusan Oleh Konsultan Pajak

Banyaknya pengungkapan kasus-kasus konsultan pajak yang memfasilitasi penghindaran pajak menimbulkan pertanyaan mengenai ada atau tidaknya persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial perusahaan pada konsultan pajak (Adriana, 2013).

Sering diakui bahwa penghindaran pajak agresif atau kegagalan dalam memenuhi kewajiban pajak, merupakan pelanggaran terhadap prinsip-prinsip sosial atau tanggung jawab kewarganegaraan (Jiwo, 2011). Namun kebanyakan penelitian masih terfokus kepada pembayar pajak sebagai objek penelitiannya, sedangkan penelitian pada profesional pajak seperti konsultan pajak belum banyak dilakukan.

Singhapakdi (1999) (dalam Adriana, 2013) 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.

H₂: Persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak

Pengaruh Pertimbangan Etis terhadap Pengambilan Keputusan Oleh Konsultan Pajak

Penelitian sebelumnya mengindikasikan bahwa individu dengan proses pertimbangan etis yang semakin tinggi diharapkan dapat berperilaku lebih etis daripada individu dengan proses pertimbangan etis yang rendah (Jiwo, 2011). Berdasarkan argumen tersebut, peneliti mengamsusikan bahwa pertimbangan etis seorang konsultan pajak akan berpengaruh terhadap keputusan etis yang dihasilkan. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Pertimbangan etis berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak

Pengaruh Preferensi Risiko terhadap Pengambilan Keputusan Oleh Konsultan Pajak

Seorang pengambil keputusan yang cenderung enggan mengambil risiko akan menentukan sasaran dengan cara yang berbeda, mengevaluasi dan menyeleksi segala alternatif dengan sudut pandang yang berbeda dari apa yang akan dilakukan oleh pengambil keputusan lain dalam situasi yang serupa. Individu yang enggan mengambil risiko akan berusaha melakukan pilihan dengan kadar risiko atau ketidakpastiannya rendah, sehingga kadar kepastian mengenai hasilnya tinggi (Adriana, 2013).

Konsultan pajak tetap harus mempertimbangkan risiko dan penghargaan yang mereka peroleh dari segala keputusan yang akan diambil. Apabila konsultan pajak semakin berani menerima risiko, maka keputusan yang diambil akan cenderung tidak etis. Seorang konsultan

pajak yang lebih berani untuk melanggar aturan undang-undang perpajakan dan berani menerima risikonya cenderung memberikan rekomendasi yang lebih agresif dalam penghindaran pajak.

H₄: Preferensi risiko berpengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak

METODA PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi

Dalam penulisan penelitian ini peneliti menggunakan jenis metode penelitian kuantitatif. Menurut Sugiyono (2013:7) metode penelitian kuantitatif adalah metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, teknik pengambilan sampelnya biasanya dilakukan secara random, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisa data bersifat kuantitatif/statistik dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan oleh peneliti.

Menurut Sugiyono (2013:72) Populasi dapat diartikan sebagai wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang sudah ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan.

Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa populasi merupakan obyek atau subyek yang berada pada suatu wilayah dan memenuhi syarat tertentu yang berkaitan dengan masalah dalam penelitian. Maka dari itu yang menjadi populasi dalam penelitian ini adalah konsultan pajak yang terdaftar di IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia).

Teknik Pengambilan Sampel

Sampel adalah bagian dari jumlah karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2013:73). Dari pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa sampel merupakan bagian dari populasi yang mewakili secara keseluruhan. Teknik *sampling* yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan *judgement sampling*.

Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan cara pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian. Responden dari penelitian yang akan digunakan penulis adalah konsultan pajak yang terdaftar dalam anggota IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia) di Surabaya.

Jenis Data

Data yang digunakan pada penelitian ini adalah jenis data primer yang diperoleh langsung dari sumber asli dan tidak melalui perantara. Data ini merupakan respon tertulis yang berupa jawaban responden dalam bentuk pengisian kuesioner. Teknik ini dipilih karena dapat membuat sampel merasa nyaman, tidak terburu-buru dan tidak ada tekanan. Hal ini sangat diperlukan karena penelitian ini memiliki tema mengenai etika, sehingga responden perlu merasa nyaman dan tidak dalam kondisi tertekan agar dapat mengisi kuesioner dengan kondisi yang sebenar-benarnya.

Teknik Pengumpulan Data

Pengambilan data dalam penelitian ini dilakukan dengan cara membagikan daftar pertanyaan berupa kuesioner yang akan diisi oleh konsultan pajak yang terdaftar dalam anggota IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia) di wilayah Kota Surabaya melalui email yang dikirim oleh peneliti untuk mengetahui pembuatan keputusan etis oleh konsultan pajak dilihat dari faktor-faktor individual (sifat *machiavellian*, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial, pertimbangan etis dan preferensi risiko). Sumber data dari penelitian ini adalah *score* total yang diperoleh dari pengisian kuesioner yang telah disebarkan kepada responden.

Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Variabel Dependen

Variabel dependen (*dependent variable*) sering disebut sebagai variabel output, kriteria, dan konsekuen. Dalam bahasa Indonesia sering disebut sebagai variabel terikat. Variabel terikat merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas (Sugiyono, 2013:39). Variabel dependen dalam penelitian ini adalah pembuatan keputusan etis (*ethical decision making*).

Variabel Independen

Sifat *Machiavellian*

Sari (2015) Seorang *Machiavellian* mempunyai kecenderungan untuk mementingkan kepentingan sendiri, manipulatif dan agresif. Menariknya, *machiavellian* merupakan hal yang biasa dan dapat diterima dalam persepsi profesi bisnis, namun bukan tipe karakter yang menarik bagi profesi akuntan.

Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial

Sari (2015) Profesi akuntan dituntut untuk mempunyai tanggung jawab etis yang bahkan lebih daripada tanggung jawab profesi lainnya. Eksistensi profesi sangat bergantung pada kepercayaan masyarakat sebagai pengguna jasa profesi. Jika di profesi lain mendapatkan penugasan dari pengguna jasa dan bertanggung jawab juga kepadanya, sementara akuntan mendapat penugasan dan memperoleh *fee* dari perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan, namun bertanggung jawab kepada pengguna laporan keuangan.

Persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial perusahaan diukur menggunakan skala PRESOR seperti yang digunakan dalam penelitian-penelitian sebelumnya. Individu yang memiliki nilai PRESOR rendah, akan memiliki pandangan yang sempit dan terbatas (Yuliana dan Cahyonowati, 2012)

Pertimbangan Etis

Pertimbangan etis adalah pertimbangan-pertimbangan apa yang harus dilakukan untuk mengantisipasi dilema etis. Pertimbangan etis (*ethical judgment*) mengarah pada pembuatan sebuah pertimbangan mengenai apakah kebenaran pasti dari tindakan secara etis seperti apa yang seharusnya dilakukan. Seseorang dengan tingkat idealisme yang tinggi, akan menemukan adanya masalah etika dan dalam memutuskan suatu tindakan akan lebih mengarah pada pedoman atau aturan yang ditetapkan sebelumnya. Sedangkan seseorang dengan idealisme yang rendah, mengakui bahwa adanya prinsip moral tersebut dapat mengakibatkan konsekuensi negatif (Purba, 2011).

Etika menjadi pedoman cara berperilaku yang baik dilihat dari sudut pandang budaya maupun agama. Sehingga perilaku yang ditunjukkan oleh setiap individu banyak dipengaruhi oleh pertimbangan-pertimbangan etis. Semakin tinggi pertimbangan etis seseorang, diharapkan semakin bermoral pula keputusan-keputusan yang diambilnya itu (Jiwo, 2011).

Preferensi Risiko

(Adriana, 2013) menyatakan bahwa kecenderungan mengambil risiko adalah satu aspek yang sangat mempengaruhi pengambilan keputusan etis. Apabila konsultan pajak semakin berani menerima risiko, maka keputusan yang diambil akan cenderung tidak etis. 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.

Teknik Analisis Data

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk menentukan seberapa cermat suatu alat melakukan fungsi ukurannya. Uji validitas mengukur sah atau valid tidaknya kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada suatu kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2006).

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Keandalan berkaitan dengan estimasi sejauh mana suatu alat ukur apabila dilihat dari stabilitas atau konsistensi internal dari jawaban atau pertanyaan jika pengamatan dilakukan secara berulang. Kuesioner dikatakan handal (*reliable*) jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2006).

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik adalah pengujian dalam statistik yang harus dipenuhi pada analisis regresi berganda dengan tujuan untuk menguji asumsi - asumsi yang ada dalam permodelan data penelitian.

Uji Normalitas

Uji Normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah dalam model regresi variabel dependen dan variabel independen memiliki distribusi yang normal atau tidak. Ada dua cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak, yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik. (Ghozali, 2006). Data yang baik adalah yang mempunyai pola seperti distribusi normal. Uji normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. (Ghozali, 2006).

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari satu residual pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2006). Model regresi yang baik adalah jika tidak terjadi heterokedastisitas.

Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heterokedastisitas salah satunya yaitu dengan cara melihat grafik *scatterplot*. Dasar analisisnya yaitu: jika ada pola tertentu seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur, baik menyempit, melebar, maupun bergelombang-gelombang, maka mengindikasikan telah terjadi heterokedastisitas; dan jika tidak ada pola yang jelas atau tidak teratur, serta titik-titik menyebar secara acak maka tidak terjadi heterokedastisitas.

Pengujian Hipotesis

Model Regresi Berganda

Analisis regresi adalah analisis yang mengukur pengaruh variabel bebas (variabel independen) terhadap variabel terikat (variabel dependen). Pengukuran pengaruh variabel yang melibatkan lebih dari satu variabel bebas (X_1, X_2, \dots, X_n) dengan variabel terikat (Y). Analisis ini digunakan untuk mengetahui arah hubungan antara variabel independen dengan

variabel dependen apakah masing-masing variabel independen berhubungan positif atau negatif dan untuk memprediksi nilai variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan. Berikut ini model regresi yang digunakan dapat dirumuskan dengan persamaan sebagai berikut:

$$PKE = \alpha + \beta_{SM} SM + \beta_{PPETS} PPETS + \beta_{PE} PE + \beta_{PR} PR + \varepsilon$$

Keterangan:

PKE : Pengambilan Keputusan Etis

SM : Sifat *Machiavellian*

PPETS : Pentingnya Persepsi Etika dan Tanggungjawab Sosial

PE : Pertimbangan Etis

PR : Preferensi Risiko

β : Koefisien Regresi

ε : Error

Uji t (Pengujian secara parsial)

Uji signifikansi parameter individu (uji t) / uji parsial untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Uji *t-test* ini digunakan untuk melihat signifikansi antara pengaruh variabel independen secara individual terhadap variabel dependen dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan, dengan menentukan pengaruh yang paling dominan di antara masing-masing variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen, pada tingkat signifikansi 5%.

Uji F (Uji Kelayakan Model)

Uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model layak untuk diuji. Uji F dapat dilakukan dengan melihat nilai signifikansi F pada *output* hasil regresi menggunakan SPSS dengan *significance level* 0,05 ($\alpha = 5\%$). Berikut merupakan kriteria yang digunakan dalam pengujian F adalah sebagai berikut: jika nilai signifikansi lebih besar dari α maka hipotesis ditolak (koefisien regresi tidak signifikan), yang berarti model tidak layak untuk diuji; dan jika nilai signifikan lebih kecil dari α maka hipotesis diterima (koefisien regresi signifikan). Ini berarti bahwa model layak untuk diuji.

Koefisien Determinasi

Tujuan pengujian ini adalah untuk menguji tingkat keeratan atau keterikatan antar variabel dependen dan variabel independen yang bisa dilihat dari besarnya nilai koefisien determinan determinasi (*adjusted R-square*). *Adjusted R square* berarti merupakan koefisien determinasi yang telah dikoreksi dengan jumlah variabel dan ukuran sampel sehingga dapat mengurangi unsur bias jika terjadi penambahan variabel maupun ukuran sampel. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu (Ghozali, 2006).

Semakin besar nilai atau mendekati satu, berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi varian dependen. Semakin kecil nilai *Adjusted R square* berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Analisis Deskriptif

Penelitian ini menggunakan data dari instrumen angket atau kuesioner yang telah didistribusikan (disebar) melalui email selama kurang lebih 1 bulan mulai tanggal 3 Januari 2017 sampai dengan tanggal 2 Februari 2017 dengan responden adalah konsultan pajak yang telah terdaftar pada IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia).

Berdasarkan kuesioner yang disebar yaitu sebanyak 100 kuesioner, hanya 78 kuesioner yang dapat dijadikan sebagai data penelitian dan dapat diolah karena terdapat 22 kuesioner yang tidak memenuhi persyaratan karena tidak diisi oleh responden dengan sempurna (cacat). Sehingga kuesioner yang dapat diolah berjumlah 78 kuesioner.

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Pengujian validitas dalam penelitian ini dilakukan dengan membandingkan antara nilai r hitung dengan r tabel untuk *degree of freedom* (df) = $n-2$, n dalam hal ini adalah sampel. Pengujian ini dilakukan dengan tujuan untuk menguji keandalan (kecermatan) setiap butir pertanyaan yang digunakan dalam kuesioner untuk mengukur variabel yang digunakan. Sebelum kuesioner disebar, peneliti menghitung validitas dengan menyebarkan 30 kuesioner terlebih dahulu untuk diuji validitasnya. Setelah dari 30 kuesioner tersebut diuji, dan hasilnya valid maka kuesioner yang sudah valid tersebut dapat disebar kembali dengan populasi yang lebih besar sesuai dengan kebutuhan peneliti. Penelitian ini menggunakan sampel (n) sebanyak 30 responden dengan perhitungan besarnya df yaitu $30 - 2$. Sehingga diperoleh nilai $df = 28$ dan $\alpha = 0,05$ sehingga diperoleh r tabel = 0,3610. Kuesioner atau setiap butir pertanyaan dapat dikatakan valid jika r hitung untuk setiap butir pertanyaan bernilai positif dan lebih besar dari nilai r tabel.

Tabel 1
Hasil Uji Validitas SM

Item	r Hitung	r Tabel	Keterangan
SM1	0,468	0,3610	Valid
SM2	0,415	0,3610	Valid
SM3	0,458	0,3610	Valid
SM4	0,458	0,3610	Valid
SM5	0,684	0,3610	Valid
SM6	0,632	0,3610	Valid
SM7	0,519	0,3610	Valid
SM8	0,619	0,3610	Valid

Sumber: Data primer diolah (2017)

Tabel 2
Hasil Uji Validitas PPETS

Item	r Hitung	r Tabel	Keterangan
PPETS1	0,661	0,3610	Valid
PPETS2	0,660	0,3610	Valid
PPETS3	0,590	0,3610	Valid
PPETS4	0,683	0,3610	Valid
PPETS5	0,572	0,3610	Valid
PPETS6	0,699	0,3610	Valid

Sumber: Data primer diolah (2017)

Tabel 3
Hasil Uji Validitas PE

<i>Item</i>	r Hitung	r Tabel	Keterangan
PE1	0,659	0,3610	Valid
PE2	0,789	0,3610	Valid
PE3	0,654	0,3610	Valid
PE4	0,805	0,3610	Valid
PE5	0,526	0,3610	Valid
PE6	0,516	0,3610	Valid

Sumber: Data primer diolah (2017)

Tabel 4
Hasil Uji Validitas PR

<i>Item</i>	r Hitung	r Tabel	Keterangan
PR1	0,704	0,3610	Valid
PR2	0,548	0,3610	Valid
PR3	0,446	0,3610	Valid
PR4	0,796	0,3610	Valid
PR5	0,828	0,3610	Valid

Sumber: Data primer diolah (2017)

Tabel 5
Hasil Uji Validitas PKE

<i>Item</i>	r Hitung	r Tabel	Keterangan
PKE1	0,464	0,3610	Valid
PKE2	0,712	0,3610	Valid
PKE3	0,830	0,3610	Valid
PKE4	0,912	0,3610	Valid
PKE5	0,960	0,3610	Valid

Sumber: Data primer diolah (2017)

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah data untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Keandalan yang menyangkut kekonsistenan jawaban jika diujikan berulang pada sampel yang berbeda. SPSS memberikan fasilitas untuk mengukur reliabilitas dengan uji statistik *Cronbach Alpha*. Suatu kuesioner dikatakan reliabel apabila nilai *alpha* lebih besar dari 0,60 ($\alpha > 0,60$).

Tabel 6
Hasil Uji Reliabilitas SM

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,610	8

Sumber: Data primer diolah (2017)

Tabel 7
Hasil Uji Reliabilitas PPETS

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,631	6

Sumber: Data primer diolah (2017)

Tabel 8
Hasil Uji Reliabilitas PE

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,740	6

Sumber: Data primer diolah (2017)

Tabel 9
Hasil Uji Reliabilitas PE

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,667	5

Sumber: Data primer diolah (2017)

Tabel 10
Hasil Uji Reliabilitas PKE

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,829	5

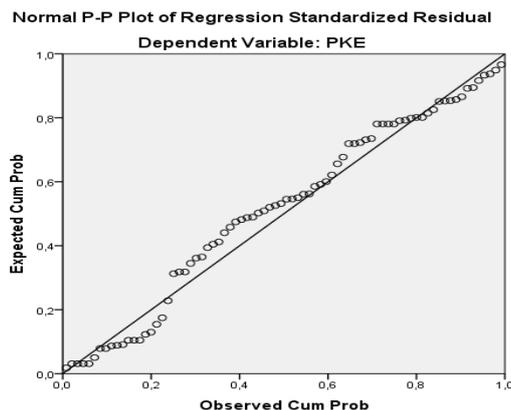
Sumber: Data primer diolah (2017)

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Pengujian normalitas data dilakukan dengan tujuan untuk menguji apakah model regresi, variabel independen, dan variabel dependen atau keduanya mempunyai kontribusi normal atau tidak.

Metode yang digunakan untuk menguji normalitas data dalam penelitian ini adalah dengan cara *Normal Probably Plot*, yaitu dengan membandingkan distribusi kumulatif dari data normal. Data dinyatakan berdistribusi normal jika data menyebar disekitar garis diagonal atau mengikuti garis diagonal.



Sumber: Data primer diolah (2017)

Gambar 2
Hasil Uji Normalitas

Berdasarkan *output* hasil uji dengan cara *Normal Probably Plot*, hasil uji normalitas data pada penelitian ini diperoleh serta dapat disimpullkan bahwa terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan penyebarannya mengikuti arah garis diagonal tersebut. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi dalam penelitian ini berdistribusi normal karena memenuhi asumsi normalitas.

Untuk memberikan hasil yang lebih *valid* lagi, maka uji normalitas juga dapat dilakukan dengan menggunakan pengujian statistik dengan menggunakan uji *One Sample Kolmogorov Smirnov Test*. Jika hasil signifikansi diatas 0,05 maka data tersebut dapat dikatakan berdistribusi normal. Berikut hasil uji *One Sample Kolmogorov Smirnov* dengan menggunakan aplikasi *Software SPSS 23.00 for Windows*:

Tabel 11
Uji Normalitas dengan *one sample tes kolmogorov-smirnov*

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		78
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	1,63902813
Most Extreme	Absolute	,090
Differences	Positive	,082
	Negative	-,090
Test Statistic		,090
Asymp. Sig. (2-tailed)		,194 ^c

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

Sumber: Data primer diolah (2017)

Berdasarkan hasil *output* diatas terlihat bahwa nilai yang diperoleh *kolmogorov smirnov* adalah sebesar 0,090 dengan nilai signifikansi sebesar 0,194. Karena hasil dari signifikansi *kolmogorov smirnov* lebih besar dari 0,05 maka hasil tersebut menunjukkan bahwa data

residual terdistribusi secara normal. Hasil uji ini memperkuat hasil uji normalitas dengan menggunakan grafik *normal probability plot* dimana keduanya menunjukkan hasil bahwa data terdistribusi secara normal.

Uji Multikolinearitas

Pengujian multikolinearitas dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi di temukan adanya korelasi antara variabel independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antar variabel independen.

Uji multikolinearitas ini dilakukan dengan melihat nilai TOL (*Tolerance*) dan VIF (*Variance Inflation Factor*) dari masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikatnya. Batasan yang digunakan adalah jika $VIF < 10$ dan $TOL > 0,1$ maka tidak terjadi multikolinearitas. Hasil uji multikolinearitas dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 12
Hasil Uji Multikolinearitas

Coefficients ^a		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	Model (Constant)		
	SM	,873	1,146
	PPETS	,741	1,350
	PE	,750	1,333
	PR	,919	1,089

Sumber: Data primer diolah (2017)

Berdasarkan tabel tersebut diketahui bahwa masing-masing variabel yaitu sifat *machiavellian* (SM), persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial (PPETS), pertimbangan etis (PE) dan preferensi risiko (PR) memiliki nilai $VIF < 10$ dan $TOL > 0,10$.

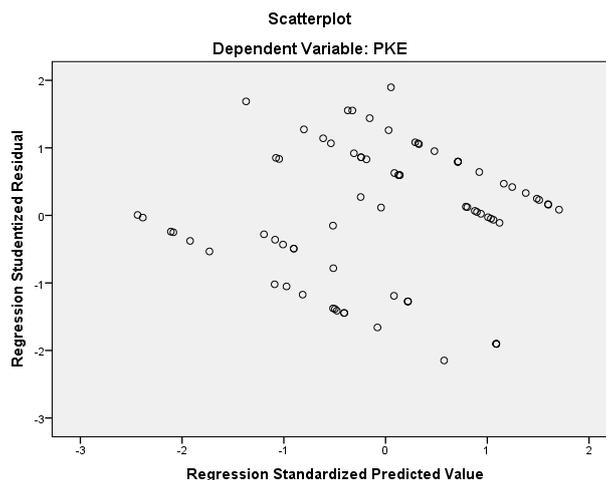
Hasil tersebut menunjukkan bahwa tidak terjadi gejala multikolinearitas dalam model regresi yang terbentuk. Sehingga model regresi tersebut dapat dikatakan sebagai model regresi yang baik.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Model regresi yang baik adalah homoskedastisitas atau yang tidak terjadi gejala heteroskedastisitas.

Untuk memastikan ada atau tidaknya heteroskedastisitas dalam sebuah penelitian dapat dilakukan dengan menggunakan grafik *scatterplot* yaitu dengan melihat ada atau tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara nilai prediksi variabel dependen (ZPRED) dengan residualnya (SRESID).

Ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat terdeteksi dengan melihat ada atau tidaknya pola tertentu dengan menggunakan grafik *scatterplot* dalam penelitian ini berdasarkan *Software SPSS 23.00 for Windows* sebagai berikut:



Sumber: data primer diolah, 2017

Gambar 3
Grafik Scatteplot Hasil Uji Heteroskedastisitas

Hasil analisis uji heteroskedastisitas di atas menggambarkan titik-titik plot tidak membentuk suatu pola tertentu dan menyebar di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y, sehingga dapat disimpulkan bahwa data variabel dependen dalam penelitian ini terbebas dari heteroskedastisitas.

Uji Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linear berganda dilakukan dengan tujuan mengetahui arah hubungan antara variabel independen yaitu sifat *machiavellian* (SM), persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial (PPETS), pertimbangan etis (PE), preferensi risiko (PR) dengan variabel dependen yaitu pengambilan keputusan etis (PKE) apakah masing-masing variabel independen berhubungan positif atau negatif. Dan untuk memprediksi nilai dari variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan. Berikut ini adalah hasil uji regresi linear berganda

Tabel 13
Analisis Regresi Linier Berganda

		Coefficients ^a				Collinearity Statistics		
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients				
Model		B	Std. Error	Beta	t	Sig.	Tolerance	VIF
1	(Constant)	21,361	1,838		11,624	,000		
	SM	-,128	,060	-,217	-2,132	,036	,873	1,146
	PPETS	,216	,097	,246	2,223	,029	,741	1,350
	PE	,154	,075	,226	2,057	,043	,750	1,333
	PR	-,223	,083	-,267	-2,695	,009	,919	1,089

a. Dependent Variable: PKE

Sumber: Data primer diolah (2017)

Berdasarkan output tabel 13 diatas, persamaan regresi yang dapat dibentuk adalah sebagai berikut:

$$PKE = 21,361 - 0,128SM + 0,216PPETS + 0,154PE - 0,223PR + \varepsilon$$

Koefisien regresi yang bertanda positif menunjukkan perubahan yang searah antara variabel bebas terhadap variabel terikat, sedangkan koefisien regresi yang bertanda negatif menunjukkan arah perubahan yang berlawanan arah antara variabel bebas terhadap variabel terikat.

Hasil Pngujian Hipotesis

Uji T (pengujian secara parsial)

Uji t bertujuan untuk mengetahui apakah variabel independen sifat *machiavellian* (SM), persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial (PPETS), pertimbangan etis (PE), dan preferensi risiko (PR) secara masing-masing (parsial) berpengaruh terhadap variabel dependen pengambilan keputusan etis (PKE).

Hipotesis diterima apabila $t \text{ hitung} > t \text{ tabel}$ atau tingkat signifikansi $\leq \alpha 0,05$. Sebaliknya hipotesis ditolak apabila $t \text{ hitung} \leq t \text{ tabel}$ atau tingkat signifikansi $> \alpha 0,05$.

Hasil uji t variabel sifat *machiavellian* (SM), persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial (PPETS), pertimbangan etis (PE) dan preferensi risiko (PR) terhadap variabel dependen pengambilan keputusan etis (PKE) dapat disajikan dalam tabel 14 berikut ini:

Tabel 14
Hasil Uji T

		Coefficients ^a				Collinearity Statistics	
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Tolerance	VIF
		B	Std. Error	Beta	t		
1	(Constant)	21,361	1,838		11,624		
	SM	-,128	,060	-,217	-2,132	,873	1,146
	PPETS	,216	,097	,246	2,223	,741	1,350
	PE	,154	,075	,226	2,057	,750	1,333
	PR	-,223	,083	-,267	-2,695	,919	1,089

a. Dependent Variable: PKE

Sumber: Data primer diolah (2017)

Uji F (Uji Kelayakan Model)

Uji F dilakukan untuk mengetahui kesesuaian atau keterandalan model apakah layak atau tidak. Yang dimaksud layak (andal) disini adalah mengenai model regresi yang diestimasi layak digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen.

Suatu model dikatakan layak atau cocok (fit) apabila $F \text{ hitung} > F \text{ tabel}$ atau tingkat signifikansi $> \alpha 0,05$, tetapi apabila sebaliknya maka dapat dikatakan bahwa model tersebut yang digunakan tidak layak sebagai alat estimasi. Berikut adalah tabel yang menunjukkan hasil uji F:

Tabel 15
Hasil Uji F

ANOVA^a

	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	106,595	4	26,649	9,405	,000 ^b
	Residual	206,854	73	2,834		
	Total	313,449	77			

a. Dependent Variable: PKE

a. Predictors: (Constant), PR, PPETS, SM, PE

Sumber: Data primer diolah (2017)

Berdasarkan hasil pengujian yang terdapat pada tabel 15 tersebut, menunjukkan bahwa nilai F hitung sebesar 9,405. Jumlah variabel yang digunakan dalam penelitian sebanyak 5 variabel dan jumlah responden sebanyak 78 orang. Maka dapat di hitung $F_{tab} = F_{\alpha} ; (k - 1 ; n - k) = (5 - 1 ; 78 - 5) = 4 ; 73$. Sehingga diperoleh nilai F hitung $(9,405) > F$ tabel $(2,50)$ atau dapat juga dilihat dari nilai signifikansi 0,000 lebih kecil dari tingkat signifikansi 0,05 $(0,000 < 0,05)$.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang diestimasi layak digunakan, menjelaskan pengaruh variabel independen yaitu sifat *machiavellian* (SM), persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial (PPETS), pertimbangan etis (PE) dan preferensi risiko (PR) terhadap variabel dependen pengambilan keputusan etis (PKE). Model regresi dapat dikatakan cocok (*fit*) dan dapat digunakan untuk pengujian hipotesis (uji t).

Koefisien Determinasi

Pengujian koefisien determinasi digunakan untuk mengetahui seberapa besar kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variasi perubahan pada variabel dependen. Regresi dengan lebih dari dua variabel dependen atau bebas digunakan adjusted R^2 sebagai koefisien determinasi. *Adjusted R Square* berarti merupakan koefisien determinasi yang telah dikoreksi dengan jumlah variabel dan ukuran sampel sehingga dapat mengurangi unsur bias jika terjadi penambahan variabel maupun ukuran sampel.

Berikut ini disajikan hasil pengujian koefisien determinasi yang ditunjukkan pada tabel dibawah ini:

Tabel 16
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,583 ^a	,340	,304	1,683

a. Predictors: (Constant), PR, PPETS, SM, PE

b. Dependent Variable: PKE

Sumber: Data primer diolah (2017)

Dari data hasil pengujian koefisien determinasi dalam tabel 16 *model summary* diatas menunjukkan bahwa angka koefisien determinasi yang telah disesuaikan (*Adjusted R Square*) sebesar 0,304 atau 30,4% yang dapat diartikan bahwa besarnya pengaruh signifikansi antara variabel independen sifat *machiavellian* (SM), persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab

sosial (PPETS), pertimbangan etis (PE), preferensi risiko (PR) terhadap variabel dependen pengambilan keputusan etis (PKE) adalah sebesar 0,304 atau 30,4%. Sedangkan sisanya sebesar 69,6% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diketahui atau tidak diteliti.

Pembahasan

Pengaruh Sifat *Machiavellian* terhadap Pengambilan Keputusan Etis

Variabel sifat *machiavellian* berpengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis. Nilai koefisien regresi dari variabel sifat *machiavellian* dari tabel diperoleh hasil -0,128 dengan propabilitas atau nilai signifikansi sebesar 0,036. Maka dapat disimpulkan bahwa sifat *machiavellian* secara parsial berpengaruh negatif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis. Hasil tersebut mendukung dari penelitian yang dilakukan oleh Jiwo (2011), Tjongari dan Retnaningtyas (2014) dan Adriana (2013) yaitu bahwa sifat *machiavellian* secara parsial berpengaruh negatif dan signifikan. Namun berbeda dengan hasil penelitian Kusuma, et al (2016) yang menjelaskan bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh negatif dan secara tidak signifikan terhadap pengambilan keputusan etis.

Variabel sifat *machiavellian* dari hasil pengujian yang menghasilkan nilai negatif artinya setiap kenaikan sifat *machiavellian* maka akan meningkatkan kecenderungan individu melakukan pengambilan keputusan yang tidak etis. Sikap maupun norma subjektif dipengaruhi oleh sifat *machiavellian* yang dimiliki oleh konsultan pajak. Dari hasil uji statistik deskriptif disimpulkan bahwa konsultan pajak yang terdaftar dalam IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia) cabang Surabaya memiliki sifat *machiavellian* yang relatif rendah, berarti tidak membuat keputusan yang kurang etis. Semakin rendah kecenderungan sifat *machiavellian* seorang konsultan pajak, maka semakin etis pula keputusan-keputusan yang dihasilkannya.

Pengaruh Persepsi Pentingnya Etika dan Tanggung Jawab Sosial terhadap Pengambilan Keputusan Etis

Variabel persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis. Hal ini dapat dilihat dari nilai t hitung lebih besar daripada nilai t tabel, yaitu $2,223 > 1,669$ pada tingkat signifikansi 5%. Selain itu tingkat signifikansi persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial terhadap pengambilan keputusan etis lebih besar dari nilai signifikansi $\alpha = 5\%$ ($0,029 < 0,05$) yang menunjukkan variabel persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis.

Hasil ini mendukung dari penelitian Jiwo (2011) dan Tjongari dan Retnaningtyas (2014) yang menyatakan bahwa persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis. Persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial merupakan salah satu faktor yang membentuk sikap dan norma subyektif seorang konsultan pajak, sehingga berpengaruh kepada keputusan yang diambil oleh konsultan pajak.

Hal ini juga sependapat dalam penelitian yang dilakukan oleh Shafer dan Simmons (2008) yang menyebutkan bahwa penghindaran pajak secara agresif bertentangan dengan prinsip tanggung jawab sosial. Konsultan pajak yang memberikan saran penghindaran pajak berarti tidak memiliki persepsi bahwa etika dan tanggung jawab sosial merupakan hal yang penting dalam organisasi bisnis.

Pengaruh Pertimbangan Etis terhadap Pengambilan Keputusan Etis

Variabel pertimbangan etis terhadap pengambilan keputusan etis. Hal ini dapat diketahui dari tabel hasil uji t yang menyatakan nilai t hitung lebih besar dari nilai t tabel yaitu $2,057 > 1,666$ pada tingkat signifikansi 5%. Selain itu nilai signifikansi pertimbangan etis terhadap pengambilan keputusan etis lebih kecil dari nilai signifikansi $\alpha = 5\%$ ($0,043 < 0,05$) yang

menunjukkan bahwa variabel pertimbangan etis berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang sudah dilakukan oleh Tjongari dan Retnaningtyas (2014) bahwa pertimbangan etis berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak. Hasil uji menunjukkan bahwa konsultan pajak memiliki pertimbangan etis yang tinggi ketika melakukan pengambilan keputusan.

Hasil penelitian ini juga sesuai dengan penelitian yang sudah dilakukan oleh Richmond (2001) yang menjelaskan bahwa individu-individu yang tumbuh dengan pertimbangan moral yang baik, lebih memiliki kemungkinan lebih kecil untuk terlibat dalam perilaku tidak etis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa individu dengan berpatokan pada kode etik mampu mengambil keputusan secara independen, penuh tanggung jawab, dengan dedikasi penuh atas keputusan yang diambil tanpa pengaruh dari klien, atau rekan kerja di kantor. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa semakin tinggi pertimbangan etis maka semakin tinggi pula tingkat keputusan etis yang dihasilkan.

Pengertian etis memiliki pengertian yaitu pembuatan sebuah pemikiran/ pertimbangan mengenai kebenaran yang pasti dari tindakan secara etis seperti apa yang seharusnya dilakukan. Pertimbangan etis sebagai pertimbangan-pertimbangan apa yang harus dilakukan untuk mencegah terjadinya dilema etis. Individu yang berkembang dengan pertimbangan moral yang lebih baik, kecil kemungkinannya berperan dalam kepribadian yang tidak etis.

Kode etik Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI) adalah kaidah moral yang menjadi pedoman dalam berfikir, bersikap dan bertindak bagi setiap anggotanya. Setiap anggota wajib citra dan martabat profesi dengan senantiasa berpegang teguh pada kode etik yang ada.

Pengaruh Preferensi Risiko terhadap Pengambilan Keputusan Etis

Variabel preferensi risiko terhadap pengambilan keputusan etis. Hal ini dapat dilihat dari tabel uji t yang menunjukkan bahwa nilai t hitung lebih kecil daripada nilai t tabel ($-2,695 < 1,669$) pada tingkat signifikansi 5%. Selain itu nilai signifikansi preferensi risiko lebih besar daripada nilai signifikansi $\alpha = 5\%$ ($0,009 < 0,05$) yang menunjukkan bahwa variabel preferensi risiko berpengaruh negatif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis.

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Adriana (2013) dan Kusuma, et al (2016) yang tidak berhasil membuktikan bahwa preferensi risiko memberikan pengaruh terhadap pengambilan keputusan etis. Preferensi risiko merupakan besarnya risiko yang dapat diterima oleh konsultan pajak. Risiko yang dihadapi oleh konsultan pajak yaitu risiko mendapatkan sanksi moneter dan non moneter atas pemberian rekomendasi yang tidak etis kepada klien.

Dalam penelitian ini preferensi risiko berpengaruh negatif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis. Hasil tidak signifikan dalam penelitian ini disebabkan beberapa faktor yang dapat mempengaruhi. Salah satunya adalah karena faktor usia dan lama bekerja pada konsultan pajak yang terdaftar dalam Ikatan Konsultan Pajak Indonesia (IKPI) kota Surabaya. Usia responden yang mendominasi dalam penelitian ini diatas 30 tahun sehingga dapat dijelaskan pada usia matang, seorang konsultan pajak bisa berfikir dan bertindak lebih dewasa.

Pengambilan risiko yang terlalu tinggi tentu saja akan menimbulkan tindakan yang tidak etis yang dapat merusak reputasi dan karir konsultan pajak itu sendiri. Risiko sebagai pertimbangan pada pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak. Perencanaan pajak yang baik adalah perencanaan yang sesuai dengan peraturan yang berlaku. Wajib pajak sebagai pengguna jasa konsultan pajak tentu lebih merasa aman dan nyaman tanpa perlu khawatir jika sewaktu-waktu dilakukan pemeriksaan oleh pihak otoritas pajak.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis terhadap data yang diperoleh untuk dikumpulkan dan diolah, maka dapat ditarik kesimpulan dari hasil pengujian hipotesis yang pertama diketahui bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan oleh konsultan pajak yang terdaftar dalam IKPI. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sifat *machiavellian* konsultan pajak di Surabaya relatif rendah, yang berarti tidak mengambil keputusan yang kurang etis. Semakin rendah kecenderungan sifat *machiavellian* maka semakin etis keputusan-keputusan yang diambilnya.

Hasil pengujian hipotesis yang kedua yang telah dilakukan menunjukkan bahwa persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak yang terdaftar dalam IKPI. Konsultan pajak yang terdaftar sebagai anggota IKPI memiliki persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial cukup tinggi, sehingga kecil kemungkinan untuk terlibat dalam tindakan-tindakan yang kurang etis. Dalam sebuah model pembuatan keputusan etis, persepsi pentingnya etika dan tanggung jawab sosial menjadi salah satu faktor yang membentuk sikap dan norma subyektif seorang konsultan pajak sehingga berpengaruh pula terhadap proses pembuatan keputusan.

Pada pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa pertimbangan etis berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis oleh konsultan pajak yang terdaftar dalam IKPI kota Surabaya. Dan pada pengujian hipotesis yang keempat diperoleh hasil bahwa preferensi risiko berpengaruh negatif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan oleh konsultan pajak yang terdaftar menjadi anggota dalam IKPI.

Saran

Berdasarkan pembahasan dan kesimpulan yang dalam penelitian ini maka saran yang dapat diberikan untuk instansi yang bersangkutan dengan penelitian ini, yaitu melakukan kerjasama dengan berbagai pihak dalam meningkatkan pengetahuan pajak masyarakat umum, seperti badan usaha, bendaharawan, koperasi, institusi pendidikan serta institusi pemerintah. Kerjasama tersebut dapat berupa pelatihan dan penyelenggaraan seminar mengenai perpajakan. Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan evaluasi bagi IKPI dalam mengawasi dan membimbing anggotanya agar tetap berpraktik sesuai dengan etika demi mencapai visi organisasi yaitu menjadikan IKPI sebagai organisasi kelas dunia.

Sedangkan untuk peneliti selanjutnya yang tertatik dengan topik yang sejenis dengan penelitian ini, disarankan sampel penelitian dapat diperluas lagi dan meningkatkan pengembalian kuesioner, misalnya pada lingkup daerah atau provinsi dan lingkup nasional dengan memanfaatkan dukungan teknologi yang menggunakan kuesioner elektronik, sehingga diperoleh hasil validitas yang lebih tinggi dan dapat digenerelisasi pada populasi yang lebih luas lagi.

Peneliti yang tertarik untuk melakukan kajian dibidang yang sama dapat melakukan penelitian dengan cara menambahkan variabel independen yang berbeda yang tidak disinggung dalam penelitian ini. Misalnya dengan menambahkan variabel *locus of control*, *equity sensitivity*, dan *cognitive moral development*. Hal ini dapat dilakukan karena nilai koefisien determinasi dalam penelitian masih dapat diitngkatkan dengan adanya penambahan variabel independen (variabel bebas).

Untuk mendapatkan hasil yang lebih maksimal, sebaiknya cara penyebaran kuesionernya tidak dilakukan dengan cara mengirimkan email pribadi kepada para konsultan pajak tersebut melainkan dapat dilakukan dengan cara langsung mengunjungi kantor-kantor pada data yang telah diberikan oleh pihak IKPI (Ikatan Konsultan Pajak Indonesia) cabang Surabaya. Hal tersebut dapat menghindari kesalahan dalam proses pengambilan data.

Penelitian selanjutnya bisa menghilangkan kata etis pada variabel pengambilan keputusan etis, karena kata etis memberikan nilai positif pada variabel tersebut sehingga ada kecenderungan faktor-faktor positif yang akan berpengaruh pada model persamaan dalam penelitian. Berbeda jika variabel pengambilan keputusan tanpa tambahan kata etis variabel tersebut akan bersifat netral, tergantung pada persepsi dari responden penelitian apakah keputusan tersebut dipandang sebagai keputusan yang positif ataupun negatif sehingga diperoleh hasil penelitian yang lebih variatif.

DAFTAR PUSTAKA

- Adriana, P. 2013. Faktor Individu dan Faktor Situasional: Determinan Pembuatan Keputusan Etis Konsultan Pajak. *El Muhasaba Jurnal Akuntansi*, Vol. 4 No. 2
- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang
- Jiwo, P. 2011. Analisis Faktor-Faktor Individual Dalam Pengambilan Keputusan Etis Oleh Konsultan Pajak (Kajian Empiris Pada Konsultan Pajak di KAP di Kota Semarang). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang
- Kusuma, T. H, Hamidah N.U, dan Ika R. 2016. Pengaruh Persepsi Peran Etika dan Tanggung Jawab Sosial, Sifat *Machiavellian*, dan Preferensi Risiko Terhadap Pengambilan Keputusan Etis (Studi pada Konsultan Pajak di Kota Malang). *Jurnal Perpajakan (JEJAK)*. Vol. 10 No. 1
- Nadirsyah, R. M. 2007. Pengaruh Perilaku Etis, Tekanan Ketaatan dan Pengalaman Auditor terhadap Pengambilan Keputusan Etis Auditor (Studi Empiris Pada Auditor BPKP NAD). Vol. 2 No. 2
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 111/PMK.03/2014 Tentang Konsultan Pajak.
- Purba, S. V. L. 2011. Pengaruh Orientasi Etis terhadap Pertimbangan Etis Auditor dengan Budaya Etis Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Purnamasari, S. V. dan A. A. Christmastuti. 2009. 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 9 Padang*.
- Richmond, K. A. 2001. Ethical Reasoning, Machiavellian Behavior, and Gender: The Impact on Accounting Students' Ethical Decision Making. *Desertasi*. Blacksburg, Virginia
- Sari, E.V. 2015. Pengaruh Sifat *Machiavellian* dan Perkembangan Moral Terhadap *Dysfunctional Behavior* (Studi Kasus Pada Mahasiswa S1 Akuntansi Angkatan 2011 Universitas Negeri Yogyakarta). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Yogyakarta. Yogyakarta.
- Siwy, A.F.A. 2015. Analisis Faktor-faktor Individual dalam Pengambilan Keputusan Etis oleh Konsultan Pajak (Studi Kasus pada Konsultan Pajak di Kota Manado). *Skripsi*. Politeknik Negeri Manado. Manado.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Tjongari, F.V dan Retnaningtyas W. 2014. Analisis Faktor-Faktor Individual yang Berpengaruh Terhadap Pengambilan Keputusan Etis Konsultan Pajak (Survey pada Konsultan Pajak di Jawa Timur). *Tax Accounting Review*, Vol. 4 (2)
- Yuliana, dan N. Cahyonowati. 2012. Analisis Pengaruh Persepsi Pentingnya Etika Dan Tanggung Jawab Sosial, Sifat *Machiavellian*, dan Keputusan Etis Terhadap Niat Berpartisipasi Dalam Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Konsultan Pajak di Semarang). *Journal of Accounting*. Vol. 1 (1)