

## **PENGARUH *EQUITY SENSITIVITY* DAN *ETHICAL SENSITIVITY* PADA PERILAKU ETIS AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI BALI DENGAN MODERASI FILOSOFI TRI KAYA PARISUDHA**

<sup>1</sup>Luh Putu Diah Septiari,<sup>2</sup>Desak Nyoman Sri Werastuti,<sup>3</sup>Gede Adi Yuniarta

Program Pasca Sarjana Akuntansi  
Universitas Pendidikan Ganesha  
Singaraja, Indonesia

e-mail: [diah.septiari@undiksha.ac.id](mailto:diah.septiari@undiksha.ac.id), [sri.werastuti@undiksha.ac.id](mailto:sri.werastuti@undiksha.ac.id),  
[gedeadiyuniarta@undiksha.ac.id](mailto:gedeadiyuniarta@undiksha.ac.id)

### **Abstrak**

Penelitian ini dilatarbelakangi berbagai masalah etika yang dihadapi oleh auditor yang mengancam objektivitas dan independensi auditor. Dalam menghadapi permasalahan etika, penelitian ini menduga bahwa terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi perilaku etis auditor, khususnya pada auditor KAP di Bali, yaitu *equity sensitivity* dan *ethical sensitivity* dengan mempertimbangkan variabel Tri Kaya Parisudha sebagai variabel pemoderasi. Sampel dalam penelitian ini adalah 74 auditor. Data penelitian dianalisis dengan menggunakan analisis regresi linier berganda dan *moderated regression analysis* untuk menguji peran pemoderasi Tri Kaya Parisudha. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *equity sensitivity* tidak mempengaruhi perilaku etis auditor, sedangkan *ethical sensitivity* mampu meningkatkan perilaku etis auditor. Selain itu, penelitian ini menemukan peran penting penghayatan nilai-nilai Tri Kaya Parisudha dalam memoderasi perilaku etis auditor dalam konteks *equity sensitivity*. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi baik secara teoritis, praktis, dan kebijakan yang mengatur kode etik auditor.

**Kata kunci:** *equity sensitivity*; *ethical sensitivity*; Tri Kaya Parisudha; perilaku etis auditor

### **Abstract**

This research is motivated by various ethical problems faced by auditors that threaten the objectivity and independence of auditors. In dealing with ethical problems, this study suspects that there are several factors that influence the ethical behavior of auditors, especially in public accountants in Bali, namely *equity sensitivity* and *ethical sensitivity* by considering the Tri Kaya Parisudha variables as coding variables. The sample in this study was 74 auditors. The research data were analyzed using multiple linear regression analysis and moderated regression analysis to test the role of the Tri Kaya

Parisudha decorator. The results of this study show that equity sensitivity does not affect the ethical behavior of auditors, while ethical sensitivity is able to improve the ethical behavior of auditors. In addition, this study found an important role in the passion of Tri Kaya Parisudha values in moderating the ethical behavior of auditors in the context of equity sensitivity. The results of this study are expected to contribute both theoretically, practically, and policies that regulate the auditor's code of ethics.

**Keywords:** equity sensitivity; ethical sensitivity; Tri Kaya Parisudha; Ethical behavior of auditors

## PENDAHULUAN

Peran perilaku etis akuntan publik sangat penting, beragamnya pengguna jasa, menyebabkan jasa profesi akuntan publik harus dapat dipertanggung jawabkan kepada pihak-pihak yang berkepentingan tersebut. Kasus pelanggaran etika profesi tidak hanya terjadi di luar negeri tetapi juga terjadi di dalam negeri. Tak dapat dipungkiri, pada setiap lingkup kehidupan manusia terdapat nilai dan norma yang harus dipatuhi dalam melakukan setiap tindakan. Nilai dan norma tersebut biasa kita kenal dengan sebutan "etika". Tentunya etika juga menjadi sesuatu yang penting dalam lingkup dunia kerja. Biasanya sekumpulan etika tertentu akan dikemas dalam bentuk aturan tertulis yang disebut sebagai kode etik profesi.

Kasus yang belum lama ini terjadi adalah kasus manipulasi laporan keuangan yang melibatkan perusahaan maskapai terbesar di Indonesia, yaitu PT Garuda Indonesia dan di dalamnya menyeret KAP Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & rekan selaku auditor yang mengaudit laporan keuangan tersebut. Dari pemeriksaan tersebut, ditemukan pelanggaran dalam pelaksanaan audit laporan keuangan Garuda Indonesia.

Menurut Kemenkeu, terdapat tiga kelalaian Akuntan Publik Kasner Sirumapea yang dapat dianalisis sebagai bagian dari pelanggaran kode etik. Pertama, akuntan publik tersebut belum menilai secara tepat substansi transaksi untuk perlakuan akuntansi terkait pengakuan piutang dan pendapatan lain-lain secara sekaligus di awal. Atas hal tersebut, Akuntan Publik Kasner Sirumapea melanggar Standar Audit (SA)

315. Kedua, akuntan publik belum sepenuhnya memperoleh bukti audit yang cukup dan memadai untuk menilai ketepatan perlakuan akuntansi sesuai substansi transaksi perjanjian yang melandasi transaksi tersebut. Seharusnya, akuntan publik terkait harus menjalankan tugasnya secara profesional, hati-hati terhadap prosedur teknis, dan cermat sehingga dianggap telah melanggar Standar Audit (SA) 500. Ketiga, akuntan publik belum mempertimbangkan fakta-fakta setelah tanggal laporan keuangan sebagai dasar pertimbangan ketepatan perlakuan akuntansi dan dalam hal ini telah melanggar Standar Audit (SA) 560.

Perhatian terhadap pentingnya etika ini dilakukan mengingat kasus tersebut tidak lepas dari akibat diabaikannya masalah etika profesi yang menimbulkan kesan negatif terhadap profesi akuntan publik. Hal tersebut tentu saja akan merusak citra profesi akuntan di masyarakat yang pada akhirnya menurunkan kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntan. Berbagai kasus pelanggaran etika seharusnya tidak terjadi jika setiap akuntan mempunyai pengetahuan, pemahaman, dan kemauan untuk menerapkan nilai-nilai moral dan etika dalam melaksanakan pekerjaannya. Oleh karena itu, terjadinya berbagai kasus di atas seharusnya memberikan kesadaran untuk lebih memperhatikan etika dalam melaksanakan pekerjaan profesi akuntan.

Terkait dengan berbagai fenomena pelanggaran etika yang terjadi di kalangan akuntan publik, beberapa penelitian berupaya mengungkap faktor-faktor yang mempengaruhi keputusan etis auditor. Abdurrahman & Yuliani (2011) meneliti

tentang determinasi pembuatan keputusan etis auditor internal, hasil penelitiannya menunjukkan bahwa orientasi etika (yang diukur dengan indikator idealisme), komitmen profesional, dan independensi berpengaruh signifikan terhadap pembuatan keputusan etis, sedangkan pengalaman auditor tidak berpengaruh terhadap pembuatan keputusan etis. Orientasi etika berpengaruh signifikan pada pembuatan keputusan etis dan komitmen profesional, serta penelitian yang dilakukan oleh Ashari (2013) menemukan bahwa persepsi tentang korupsi berpengaruh terhadap perilaku antikorupsi, dukungan antikorupsi berpengaruh terhadap penilaian risiko, sensitivitas etika berpengaruh terhadap persepsi tentang korupsi, skeptisme profesional tidak berpengaruh terhadap sensitivitas etika, dan skeptisme profesional berpengaruh terhadap penilaian risiko.

Berdasarkan pemaparan di atas, dapat dilihat bahwa faktor yang berasal dari dalam diri individu dapat mempengaruhi keputusan etis auditor. Hal ini menunjukkan bahwa faktor *personal value* dapat mempengaruhi keputusan etis individu (Alleyn et al., 2013). Selain beberapa faktor seperti orientasi etika dan faktor kecerdasan individu, faktor internal lainnya yang dapat mempengaruhi keputusan etis auditor adalah persepsinya atas suatu fenomena, baik fenomena etika maupun fenomena terkait lingkungan kerjanya, dalam hal ini adalah *equity sensitivity* dan *ethical sensitivity*. Terkait dengan hal tersebut, Dewi (2015) menyarankan adanya upaya untuk meningkatkan kemampuan internal auditor untuk mempertimbangkan etika dan perilaku dalam pelaksanaan audit.

*Equity sensitivity* merupakan persepsi individu yang menggambarkan keseimbangan antara input dan outcomes, maupun persepsinya atas sesuatu yang adil maupun tidak adil (Huseman et al., 1987). Pada titik keseimbangan ini, individu memiliki sifat yang tidak suka menuntut haknya serta memiliki tanggung jawab besar terhadap apa yang dikerjakan serta tidak membandingkan apa yang ia terima dengan apa yang diperoleh orang

lain. Sedangkan *ethical sensitivity* atau sensitivitas etika mengacu pada kemampuan seseorang mengidentifikasi konten etis dari suatu situasi tertentu. Kesadaran individu terhadap nilai moral dan etika akan sangat membantu auditor dalam menjalankan tugasnya secara profesional. Susanti (2014) menyatakan sensitivitas etika adalah kesadaran individu bahwa mereka sebagai agen moral yang menyadari adanya nilai-nilai etika atau moral dalam suatu keputusan.

Perilaku etis individu yang dipengaruhi oleh nilai moral maupun sensitivitas etika juga tidak terlepas dari pengaruh agama dan budaya. Etika dan agama memiliki tujuan yang sama untuk meletakkan dasar ajaran moral agar individu dapat membedakan mana perbuatan yang baik dan buruk sehingga ajaran moral dalam agama dan budaya ini diharapkan dapat memperkuat nilai individu. Dengan kata lain, nilai-nilai religiusitas yang tertanam dalam diri individu dapat menjadi faktor yang mampu mempengaruhi keputusan etis individu.

Beberapa penelitian terdahulu telah menguji pengaruh *equity sensitivity*, *ethical sensitivity*, serta religiusitas pada perilaku etis auditor. Kusuma dan Budisantoso (2017) meneliti pengaruh *equity sensitivity* dan *ethical sensitivity* pada perilaku etis auditor kantor akuntan publik di Surabaya, hasil penelitiannya menunjukkan *equity sensitivity* dan *ethical sensitivity* berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor. Sedangkan penelitian Susanti (2014) menemukan hasil yang berbeda pada variabel *equity sensitivity*, dimana *equity sensitivity* tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku etis auditor kantor akuntan publik di wilayah Padang dan Pekanbaru. Paramita & Ketut (2020) menemukan bahwa Orientasi Etis, *Love of money*, dan Pengalaman Auditor berpengaruh signifikan pada Persepsi Etis Auditor mengenai *Creative accounting*. Penelitian Kunti & Andryani (2012) menemukan bahwa terdapat perbedaan sensitivitas etika jika didasarkan atas gender, dimana hasil penelitiannya menunjukkan perempuan memiliki sensitivitas etika lebih baik daripada laki-laki sehingga

perempuan cenderung berperilaku etis dibandingkan laki-laki.

Alteer et al. (2013) juga meneliti pengaruh religiusitas dan *ethical sensitivity* terhadap pertimbangan etis auditor, dengan hasil temuan religiusitas auditor dan *ethical sensitivity* berpengaruh positif terhadap pertimbangan etis auditor. Penelitian sebelumnya terkait religiusitas secara umum menggunakan konsep religiusitas yang bersifat universal dalam menjelaskan perilaku etis auditor (Nurchaya et al., 2020). Sejauh pengetahuan penulis, penggunaan konsep religiusitas yang lebih spesifik dan bersifat *local genius* masih terbatas. Hal ini dipandang penting, mengingat masing-masing individu memiliki pandangan maupun nilai religiusitas yang berbeda-beda, yang tak terlepas dari pengaruh budaya maupun lingkungan sosial tempat individu berada. Atas dasar tersebut, dibutuhkan sebuah pengembangan penelitian yang mempertimbangkan aspek religiusitas yang menjadi keunikan pada daerah atau komunitas masyarakat tertentu.

Penelitian Utariyani & Astika (2022) meneliti tentang Orientasi Etis, Love of money, dan Pengalaman Auditor. Hasil penelitiannya menunjukkan jika *love of money* berpengaruh negatif terhadap persepsi etis auditor sedangkan sifat machiavellian dan sensitivitas etis tidak berpengaruh terhadap persepsi etis auditor. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan diketahui juga bahwa filosofi Tri Kaya Parisudha tidak mampu memperlemah pengaruh *love of money* terhadap persepsi etis auditor sedangkan filosofi Tri Kaya Parisudha mampu memperlemah pengaruh sifat machiavellian dan sensitivitas etis terhadap persepsi etis auditor. Adanya *research gap* tersebut memotivasi penulis untuk menggunakan aspek religiusitas yang menjadi bagian dari kearifan lokal masyarakat Bali, yaitu Tri Kaya Parisudha.

Tri Kaya Parisudha adalah bagian dari filosofi dan ajaran etika agama Hindu, Sura (2001) menyatakan Tri Kaya Parisudha terdiri dari tiga kata yang memiliki makna tri berarti tiga, kaya berarti anggota badan dan parisudha berarti suci,

sehingga Tri Kaya Parisudha memiliki makna tiga anggota badan yang disucikan meliputi manacika parisudha berarti berpikir yang baik, wacika parisudha berarti berkata-kata yang baik dan kayika parisudha berarti berbuat yang baik. Individu harus mampu memadukan pikiran, perkataan dan perbuatan baik dengan tetap menjaga hubungan harmonis antara sesama manusia, lingkungan dan Tuhan, sehingga dapat menjaga keseimbangan di dalam memberdayakan diri untuk mencapai kesadaran sejati (Suardhika, 2015).

Penggunaan Tri Kaya Parisudha dalam mempengaruhi perilaku etis auditor juga dimotivasi relevansi konsep Tri Kaya Parisudha terhadap Kode Etik Profesi Akuntan Publik. Berdasarkan dokumen Kode Etik Profesi Akuntan Publik tahun 2021 dan Standar Audit 200, seorang akuntan publik harus memenuhi standar etika yaitu integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, dan perilaku profesional. Keseluruhan standar etika tersebut dapat dilakukan dengan menjaga pikiran, ucapan, serta perbuatan agar auditor dapat menyelesaikan tugasnya sesuai dengan kode etik maupun peraturan yang berlaku. Pada kasus PT Garuda Indonesia, adapun beberapa pelanggaran yang dilakukan sehubungan kode etik auditor adalah menyangkut integritas auditor yang tidak berperilaku jujur, adanya bias dalam audit (tidak objektif), serta menunjukkan perilaku tidak profesional karena melanggar standar maupun etika audit yang berlaku. Berdasarkan kasus tersebut, auditor diharapkan dapat menggunakan kesadarannya mengutamakan kode etik profesi, nilai moral dan etika, serta standar pedoman profesi dalam menjalankan tugas.

*Equity sensitivity* adalah persepsi seseorang terhadap keadilan dengan membandingkan input dan outcome yang diperoleh dari orang lain (Kusuma & Budisantoso, 2017). Teori *equity* menurut Adams (1963) berfokus pada rasio input dan output dalam organisasi. Menurut teori *equity*, input diwakili oleh kontribusi kita terhadap organisasi sedangkan output

adalah segala sesuatu yang kita terima dari organisasi (Adams, 1963). Melalui hubungan tersebut, maka persepsi ketidakadilan akan muncul ketika input tidak sebanding dengan output yang diperoleh.

Hasil penelitian Sari & Widanaputra (2019) menemukan bahwa *equity sensitivity* mempengaruhi persepsi etis pada individu. Hal tersebut disebabkan oleh adanya rasa puas individu atas kesetaraan antara input dan output kinerja sehingga individu dapat menekan kecenderungan untuk berperilaku tidak etis (Sari & Widanaputra, 2019). Sebaliknya, ketidakadilan dalam input dan output justru menyebabkan ketidakpuasan individu, sehingga mendorongnya untuk berperilaku tidak etis untuk kepentingan pribadinya.

Terkait dengan perilaku etis auditor, Kusuma & Budisantoso (2017) menemukan bahwa *equity sensitivity* berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor. Kepuasan kerja auditor yang ditimbulkan atas keadilan antara input dan output dapat menekan keinginan auditor untuk melanggar kode etik profesinya. Hal ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Dewi (2019) yang menyatakan bahwa *equity sensitivity* berpengaruh positif pada perilaku etis auditor BPK Perwakilan Provinsi Bali.

Berdasarkan beberapa kajian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi *equity sensitivity* yang dimiliki oleh auditor maka akan semakin tinggi perilaku etis yang dimiliki oleh auditor BPK Perwakilan Provinsi Bali baik dalam pengambilan keputusan maupun menjalankan tugas profesional. Hal ini dikarenakan oleh adanya rasa puas auditor dalam menjalankan tugasnya. Kinerja auditor yang selaras dengan output yang diperoleh memperkuat persepsi etisnya dengan berpegang teguh pada kode etik profesi yang dimilikinya. Berdasarkan pernyataan di atas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H1: *Equity sensitivity* berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor KAP di Bali**

Su'un et al. (2020) mendefinisikan *ethical sensitivity* sebagai kemampuan individu untuk mengenali keberadaan nilai-nilai etika atau moral dalam pengambilan keputusan. Rest (1986) menyatakan bahwa individu dapat terlibat dalam perilaku tidak etis jika mereka gagal untuk mengenali kehadiran nilai-nilai etika. Kesadaran atas keberadaan nilai etika sangat penting, mengingat konsekuensi tindakan etis maupun tidak etis akan mempengaruhi kehidupan individu lainnya (Singh et al., 2020).

Alteer et al. (2013) menyatakan bahwa sensitivitas etika merupakan kemampuan individu untuk isu-isu etika serta tindakan alternatif yang dibutuhkan untuk dapat memecahkan masalah etika. Ketika individu berhadapan dengan permasalahan etika, individu akan mempertimbangkan nilai etika melalui penalaran moral untuk mengambil keputusan (Dewi, 2019). Penalaran moral memainkan peran sentral dalam fungsi psikologis individu ketika berhadapan dengan dilema etika (Dahl & Killen, 2018). Berdasarkan beberapa paparan tersebut, maka dapat dilihat peran penting sensitivitas etika dalam membentuk perilaku etis individu.

Beberapa penelitian telah berupaya mengaitkan hubungan antara sensitivitas etika dengan perilaku etis auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Kusuma & Budisantoso (2017) menemukan bahwa sensitivitas etika meningkatkan perilaku etis auditor. Sensitivitas etika yang dimiliki oleh tiap auditor sangat penting untuk dipertahankan, dan KAP diharapkan untuk terus melakukan penanaman nilai-nilai moral kepada para auditor serta melakukan evaluasi jika terjadi pelanggaran etika yang dilakukan auditor. Berdasarkan pernyataan tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H2: *Ethical sensitivity* berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor KAP di Bali**

Tri Kaya Parisudha merupakan nilai religiusitas yang melekat pada kehidupan masyarakat di Bali, khususnya pada masyarakat Hindu. Nilai ini

merupakan sebuah tuntunan bagi masyarakat Bali untuk hidup harmonis dengan menekankan pada pengendalian pikiran, tutur kata, dan perbuatan. Pengendalian atas ketiga unsur tersebut dapat mempengaruhi persepsi moral individu dalam menghadapi situasi dilema etika. Dewi (2019) menyatakan bahwa Tri Kaya Parisudha merupakan satu kesatuan yang tidak dapat dipisahkan yang akan memberikan tuntunan individu dalam berperilaku. Dengan kata lain, internalisasi nilai Tri Kaya Parisudha akan mempengaruhi kehidupan individu, terutama dalam membentuk perilaku yang sesuai dengan standar ataupun nilai-nilai moral.

Beberapa penelitian terdahulu telah menemukan pengaruh nilai Tri Kaya Parisudha terhadap etika individu. Masdiantini et al. (2020) meneliti pengaruh nilai Tri Kaya Parisudha dalam konteks etika perpajakan, dan menemukan pengaruh positif terhadap perilaku etis wajib pajak. Kemudian dalam konteks profesi auditor, Dewi et al. (2020) menemukan hubungan penghayatan nilai Tri Kaya Parisudha terhadap pembentukan karakter auditor yang berintegritas. Selain itu, berkaitan dengan pengelolaan keuangan, (Dewi et al., 2021) menemukan bahwa internalisasi nilai Tri Kaya Parisudha dapat mengurangi kecenderungan fraud dalam pengelolaan dana desa.

Tri Kaya Parisudha merupakan nilai kearifan lokal yang dapat dikaitkan dengan nilai keagamaan atau religiusitas agama Hindu (Rahmawati, 2021). Dalam penelitian terkait dengan intensi individu dalam melakukan *fraud*, (Istifadah & Senjani, 2020) menemukan adanya peran moderasi religiusitas dalam mengurangi intensi individu untuk melakukan kecurangan. Dengan kata lain, pemahaman nilai keagamaan dalam diri dapat memperkuat perilaku etis individu, dan mampu menjadi peran moderasi dalam hubungan variabel yang berfokus pada isu etika (Istifadah & Senjani, 2020). Berdasarkan hasil tersebut, maka nilai keagamaan yang spesifik dalam Tri Kaya Parisudha diduga dapat menjadi variabel moderasi dalam hubungan antara

*equity sensitivity* dan *ethical sensitivity* terhadap perilaku etis auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh Dewi (2019) menemukan bahwa Tri Kaya Parisudha mampu memperkuat pengaruh *equity sensitivity* terhadap perilaku etis auditor BPK Perwakilan Provinsi Bali. Hasil yang konsisten ditemukan pada penelitian Dewi et al., (2021) bahwa Tri Kaya Parisudha memperkuat hubungan antara *ethical sensitivity* dan perilaku etis pegawai instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Bangli, Provinsi Bali. Hal tersebut menunjukkan bahwa persepsi keadilan atas keseimbangan antara input (kinerja) dan output (*reward* atas kinerja) mampu menekan perilaku oportunistik auditor agar terhindar dari *fraud*, dan hal tersebut diperkuat dengan adanya kesadaran akan pentingnya menjaga pikiran, lisan, dan perbuatan dalam mendukung profesi auditor yang sesuai dengan etika profesi. Maka dari itu, hipotesis yang diajukan adalah:

### **H3: Filosofi Tri Kaya Parisudha memperkuat pengaruh *equity sensitivity* terhadap perilaku etis auditor KAP di Bali**

Seperti yang telah dipaparkan sebelumnya, bahwa nilai religiusitas mampu memoderasi aspek berperilaku dalam menghadapi dilema etika (Istifadah dan Senjani, 2020). Apabila dikaitkan pada Tri Kaya Parisudha, maka pemahaman nilai religiusitas ini diduga dapat memoderasi hubungan antara *equity sensitivity* terhadap perilaku etis auditor. Hal ini ditunjukkan pada penelitian Dewi (2019) bahwa kepuasan input dan output, diperkuat dengan dengan pemahaman nilai Tri Kaya Parisudha memperkecil kemungkinan auditor untuk menunjukkan perilaku menyimpang. Lebih lanjut, Dewi et al. (2021) menemukan adanya pengaruh moderasi Tri Kaya Parisudha dalam hubungan antara *ethical sensitivity* terhadap perilaku etis pegawai pada salah satu instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Bangli, Provinsi Bali.

Kesadaran atas nilai-nilai etika dapat meningkatkan kesadaran auditor untuk berperilaku yang sesuai dengan standar etika profesi akuntan publik. Hal tersebut akan diperkuat melalui

penghayatan nilai-nilai Tri Kaya Parisudha melalui pengendalian atas pikiran, perkataan, dan perbuatan untuk senantiasa bertindak sesuai standar maupun nilai etika profesi. Berdasarkan pernyataan tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H4: Filosofi Tri Kaya Parisudha memperkuat pengaruh *ethical sensitivity* terhadap perilaku etis auditor KAP di Bali**

## **METODE**

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif. Pendekatan kuantitatif merupakan pendekatan penelitian yang metode penelitian yang berlandaskan filsafat positivisme. Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian asosiatif yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh atau hubungan antara dua atau lebih variabel (Sugiyono, 2010) Hubungan yang diangkat dalam penelitian ini adalah hubungan kausal. Hubungan kausal adalah hubungan yang bersifat sebab akibat, di mana terdapat variabel independen (variabel yang mempengaruhi) dan dependen (dipengaruhi) (Sugiyono, 2010). Selain mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih, studi kausal juga menunjukkan arah hubungan variabel bebas dengan variabel terikat. Dengan kata lain, studi kausal mempertanyakan masalah sebab-akibat. Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui pengaruh *Equity Sensitivity* dan *Ethical Sensitivity* terhadap perilaku etis auditor KAP di Bali. Serta apakah filosofi Tri Kaya Parisudha mampu memperkuat hubungan *Equity Sensitivity* dan *Ethical Sensitivity* terhadap perilaku etis auditor KAP di Bali.

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif dengan alat analisis linear berganda dan MRA (Moderated Regression Analysis) dengan menggunakan perangkat lunak SPSS.

Lokasi penelitian dilakukan di seluruh KAP yang ada di Provinsi Bali. Waktu penelitian dilaksanakan mulai bulan September 2022 sampai dengan bulan Desember 2022. Adapun populasi dalam

penelitian adalah seluruh auditor KAP di Provinsi Bali yang sudah terdaftar dalam daftar KAP yang telah memperoleh izin dari Menteri Keuangan. Berikut merupakan daftar KAP Provinsi Bali. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah teknik *purposive* sampling. Adapun kriteria sampel yang dipilih adalah berdasarkan riset oleh Pucangan et al. (2022), yaitu: auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik yang terdaftar dalam Direktori Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dan masih aktif, auditor yang memiliki pengalaman audit minimal 1 tahun, dan auditor yang ikut turun langsung melakukan audit lapangan. Populasi penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada 16 KAP di Bali, yaitu sebanyak 111 auditor.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini analisis regresi linear berganda dan MRA (Moderated Regression Analysis). Pada penelitian ini, uji asumsi klasik yang digunakan adalah normalitas, multikolinearitas, dan homokedastisitas.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Hasil pengujian validitas menggunakan metode *Pearson Correlation* menunjukkan bahwa instrumen pengukuran *ethical sensitivity*, Tri Kaya Parisudha, dan perilaku etis auditor seluruh butirnya dinyatakan valid dengan nilai Sig. > 0,05. Sedangkan pada instrumen *equity sensitivity*, dua butir pernyataan dinyatakan tidak valid (butir 3 dan butir 5), sehingga dikeluarkan dari analisis. Sedangkan untuk uji reliabilitas menggunakan *Cronbach Alpha*, hasil menunjukkan bahwa seluruh instrumen dinyatakan andal dengan nilai *Cronbach Alpha* > 0,6.

Uji asumsi klasik dilakukan untuk memastikan bahwa data penelitian telah memenuhi syarat untuk dilakukan uji hipotesis. Adapun uji yang dilakukan adalah uji normalitas, uji multikolinieritas, dan uji homoskedastisitas. Hasil uji normalitas menggunakan P-P Plot menunjukkan bahwa sebaran residual terdistribusi normal.

Kemudian untuk uji multikolinieritas, data penelitian menunjukkan nilai VIF <

10, yang menandakan bahwa data terbebas dari masalah multikolinieritas. Sedangkan untuk uji homoskedastisitas, data penelitian menunjukkan nilai Sig. >

0,05, yang menandakan bahwa data memenuhi asumsi homoskedastisitas.

### Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 1. Statistik Deskriptif Masing-masing Variabel

	N	Minimum	Maximum	Median	Mean	Std. Deviation
Equity Sensitivity	74	14	26	22.5	21.88	3.034
Ethical Sensitivity	74	93	140	112	116.08	12.546
Tri Kaya Parisudha	74	24	30	25	26.55	2.576
Perilaku Etis Auditor	74	31	40	38	37.08	3.122
Valid N (listwise)	74					

Berdasarkan hasil analisis statistik deskriptif, diperoleh rata-rata skor partisipan untuk masing-masing variabel. Partisipan memiliki rata-rata skor *equity sensitivity* sebesar 21,88 (skor minimum responden 14, skor maksimum responden 26, median 22,5), yang mana hal tersebut menunjukkan bahwa responden memiliki sensitifitas *equity* yang tergolong rendah (rata-rata di bawah median).

Untuk variabel *ethical sensitivity*, rata-rata skor partisipan sebesar 116,08 (skor minimum responden 93, skor maksimum responden 140, median 112), yang mana hal tersebut mengindikasikan sensitifitas etika yang cenderung tinggi (di atas median).

Kemudian untuk variabel Tri Kaya Parisudha, rata-rata skor partisipan sebesar 26,55 (skor minimum responden 24, skor maksimum responden 30, median 25), yang menunjukkan bahwa rata-rata responden memiliki nilai penghayatan Tri Kaya Parisudha yang tinggi (di atas median). Sedangkan untuk variabel perilaku etis auditor, rata-rata skor responden sebesar 37,08 (skor minimum responden 31, skor maksimum responden 40, median 38), yang menunjukkan perilaku etis auditor yang tergolong rendah (di bawah median).

Pengujian Hipotesis 1 dan Hipotesis 2 dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda, dengan menguji pengaruh *equity sensitivity* (X1) dan *ethical sensitivity* (X2) terhadap perilaku etis auditor (Y). Hasil uji F simultan pada Tabel 4.6 menunjukkan nilai Sig. sebesar 0,088. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh simultan yang signifikan pada variabel *equity sensitivity*

(X1) dan *ethical sensitivity* (X2) terhadap perilaku etis auditor (Y).

Untuk melihat pengaruh parsial pada masing-masing variabel independen, penelitian ini melakukan uji t. Hasil uji t parsial pada Tabel 4 menunjukkan bahwa *equity sensitivity* tidak mempengaruhi perilaku etis auditor secara signifikan dengan nilai Sig. sebesar 0,547. Hal tersebut menunjukkan bahwa Hipotesis 1 ditolak. Kemudian terkait *ethical sensitivity*, hasil uji t parsial menunjukkan bahwa *ethical sensitivity* memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap perilaku etis auditor, sehingga Hipotesis 2 diterima.

Tabel 2. Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.257 <sup>a</sup>	.066	.040	3.059

a. Predictors: (Constant), Ethical Sensitivity, Equity

Sumber: Data diolah, 2022

Tabel 3 Hasil Uji F Simultan

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Squares	F	Sig.
1	Regression	47.001	2	23.500	2.511	.088 <sup>b</sup>
	Residual	664.513	71	9.359		
	Total	711.514	73			

a. Dependent Variable: Perilaku Etis Auditor

b. Predictors: (Constant), Ethical Sensitivity, Equity Sensitivity

**Tabel 4 Hasil Uji t Parsial**

Coefficients <sup>a</sup>					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	28.389	4.195		6.767	.000
Equity Sensitivity	.071	.118	.069	.606	.547
Ethical Sensitivity	.061	.029	.247	2.151	.035

a. Dependent Variable: Perilaku Etis Auditor  
Sumber: Data diolah, 2022

Untuk menguji pengaruh moderasi variabel Tri Kaya Parisudha pada hubungan antara *equity sensitivity* dan *ethical sensitivity* terhadap perilaku etis auditor, penelitian ini menggunakan analisis regresi moderasi (*moderated regression analysis-MRA*). Penelitian ini pertama-tama menghitung nilai interaksi antara variabel *equity sensitivity* dan Tri Kaya Parisudha (*Equity Sensitivity \* Tri Kaya Parisudha*), serta interaksi antara *ethical sensitivity* dan Tri Kaya Parisudha (*Ethical Sensitivity \* Tri Kaya Parisudha*). Nilai interaksi antara variabel moderasi dengan variabel independen kemudian dimasukkan ke dalam analisis regresi untuk mengetahui signifikansi pengaruh moderasi terhadap hubungan antara variabel independent dan dependen.

**Tabel 5 Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.548 <sup>a</sup>	.300	.249	2.706

a. Predictors: (Constant), Ethical Sensitivity \* Tri Kaya Parisudha, Equity Sensitivity, Tri Kaya Parisudha, Ethical Sensitivity, Equity Sensitivity \* Tri Kaya Parisudha  
Sumber: Data diolah, 2022

**Tabel 6 Hasil Uji F Simultan**

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	213.680	5	42.736	5.837	.000 <sup>b</sup>
	Residual	497.834	68	7.321		
	Total	711.514	73			

a. Dependent Variable: Perilaku Etis Auditor  
b. Predictors: (Constant), Ethical Sensitivity \* Tri Kaya Parisudha, Equity Sensitivity, Tri Kaya Parisudha, Ethical Sensitivity, Equity Sensitivity \* Tri Kaya Parisudha  
Sumber: Data diolah, 2022

Sumber: Data diolah, 2022

**Tabel 7 Hasil Uji t Parsial**

Coefficients <sup>a</sup>					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-76.722	38.304		-2.003	.049
Equity Sensitivity	4.583	1.193	4.454	3.843	.000
Ethical Sensitivity	.017	.275	.070	.064	.949
Tri Kaya Parisudha	3.952	1.433	3.260	2.758	.007
Equity Sensitivity * Tri Kaya Parisudha	-.160	.043	-4.499	-3.733	.000
Ethical Sensitivity * Tri Kaya Parisudha	.000	.010	-.040	-.024	.981

a. Dependent Variable: Perilaku Etis Auditor  
Sumber: Data diolah, 2022

Sumber: Data diolah, 2022

Hasil pada Tabel 7 menunjukkan bahwa interaksi antara *equity sensitivity* dan Tri Kaya Parisudha menunjukkan nilai yang signifikan, dengan nilai Sig. sebesar 0,000. Hal tersebut menunjukkan bahwa Tri Kaya Parisudha memiliki pengaruh moderasi yang signifikan terhadap hubungan antara *equity sensitivity* dan perilaku etis auditor. Kemudian, interaksi

antara *ethical sensitivity* dan Tri Kaya Parisudha tidak menunjukkan nilai yang signifikan, dengan nilai Sig. sebesar 0,981. Hal tersebut menunjukkan bahwa Tri Kaya Parisudha tidak memiliki pengaruh moderasi yang signifikan terhadap hubungan antara *ethical sensitivity* dan perilaku etis auditor.

Untuk mengetahui arah pengaruh moderasi Tri Kaya Parisudha, penelitian ini membandingkan nilai *r square* antara *model summary* sebelum adanya interaksi (Tabel 2) dan setelah adanya interaksi (Tabel 5). Sebelum adanya variabel moderasi, nilai *r square* pada Tabel 2 menunjukkan nilai sebesar 0,066. Kemudian setelah adanya variabel moderasi, nilai *r square* pada Tabel 4.8 meningkat menjadi 0,300. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel pemoderasi Tri Kaya Parisudha mampu memperkuat pengaruh *equity sensitivity* terhadap perilaku etis auditor secara signifikan, sehingga Hipotesis 3 diterima. Namun, meskipun Tri Kaya Parisudha mampu memperkuat pengaruh *ethical sensitivity* terhadap perilaku etis auditor, namun pengaruh moderasi tersebut tidak signifikan. Dengan demikian, Hipotesis 4 ditolak.

### **Pengaruh *Equity Sensitivity* terhadap Perilaku Etis Auditor KAP di Bali**

Hasil pengujian hipotesis menemukan bahwa *equity sensitivity* tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap perilaku etis auditor. Hal ini tidak sesuai dengan hipotesis yang diajukan, yang merumuskan bahwa persepsi keadilan antara *input* dan *outcome* akan mempengaruhi perilaku etis auditor. Persepsi keadilan ini dapat dikaitkan dengan konsep keadilan distributif (*distributive justice*) (Sharma, 2018). Keadilan distributif membicarakan terkait persepsi kesetaraan antara *input* dan *outcome* karyawan, dan membandingkannya dengan kondisi-kondisi lain di sekitarnya (Sharma, 2018).

Menurut Sharma (2018), keadilan distributif saja tidak cukup. Organisasi harus mewujudkan tipe lain dari keadilan, yaitu keadilan prosedural atau *procedural justice* Sharma (2018). Keadilan

prosedural mengacu pada sejauh mana proses pengambilan keputusan dianggap adil, dan hal ini berkontribusi pada persepsi legitimasi individu (Nagtegaal, 2021). Sharma (2018) menggarisbawahi bahwa persepsi keadilan karyawan akan tinggi apabila proses maupun kebijakan organisasi berjalan dengan adil, meskipun tidak terjadi keseimbangan antara *input* dan *outcome* pada karyawan,

Selain itu, hasil penelitian Lowrey-Kinberg (2018) menunjukkan bahwa lingkungan yang mendukung keadilan prosedural dapat meningkatkan profesionalisme. Meskipun auditor mengalami ketidakseimbangan antara *input* dan *outcome*, namun lingkungan kerja yang mendukung prosedur audit yang sesuai dengan aturan serta dijalankan dengan adil akan meningkatkan profesionalisme auditor dalam mematuhi kode etikanya. Dengan demikian, berdasarkan kajian dari hasil penelitian Sharma (2018), Nagtegaal (2021) dan Lowrey-Kinberg (2018), keadilan prosedural lebih relevan untuk menjelaskan perilaku etis auditor, dibandingkan dengan keseimbangan antara *input* dan *outcome* yang dijelaskan dalam konsep *equity sensitivity* dan keadilan distributif.

Lebih spesifik terkait kajian keadilan dalam profesi auditor, (Ridaryanto, 2020) meneliti pengaruh keadilan (distributif dan prosedural) terhadap komitmen organisasi pada auditor yang bekerja pada KAP di Jakarta. (Ridaryanto, 2020) menemukan bahwa keadilan distributif tidak mempengaruhi komitmen organisasi dalam profesi auditor. Komitmen organisasi dalam profesi auditor dapat dikaitkan dengan upaya auditor untuk bekerja demi nama baik organisasinya, salah satunya dengan menaati aturan maupun standar yang berlaku dalam profesi audit (Ridaryanto, 2020). Hasil penelitian (Ridaryanto, 2020) justru menemukan bahwa keadilan prosedural meningkatkan komitmen para auditor untuk bekerja demi nama baik organisasinya. Hubungan interpersonal antara pimpinan kantor akuntan publik dengan auditor, interaksi antar anggota dengan memperhatikan nilai kesopanan,

martabat, rasa hormat, serta objektivitas dalam prosedur penilaian kinerja akan mendorong peningkatan komitmen auditor (Ridaryanto, 2020).

Temuan penelitian ini cenderung mendukung teori keadilan prosedural yang penting untuk diperhatikan dalam aspek profesionalitas (Lowrey-Kinberg, 2018), dalam hal ini pada auditor. Dalam konteks auditor, keadilan prosedural merujuk pada penekanan proses audit yang sesuai dengan Standar Audit. Diharapkan bahwa seluruh Kantor Akuntan Publik memegang teguh prinsip-prinsip yang mengacu pada Standar Audit untuk mewujudkan keadilan prosedural, sehingga memberikan dampak positif pada perilaku profesional auditor.

### **Pengaruh *Ethical Sensitivity* terhadap Perilaku Etis Auditor KAP di Bali**

Terkait hipotesis kedua, penelitian ini menemukan bahwa *ethical sensitivity* atau sensitivitas etika berpengaruh positif terhadap perilaku etis auditor. Hal ini sesuai berbagai kajian teoritis bahwa *ethical sensitivity* mengacu pada kemampuan individu untuk mengenali keberadaan nilai-nilai etika atau moral dalam pengambilan keputusan (Su'un et al., 2020). Auditor yang menyadari pentingnya nilai etika serta keberadaannya dalam pengambilan keputusan akan mendorong perilaku auditor untuk mematuhi kode etik yang berlaku. Kode etik auditor mengandung nilai-nilai etika profesional yang harus ditaati oleh auditor dalam menjalankan tugasnya. Auditor diharapkan memiliki kesadaran atas isu etika, serta potensi-potensi pelanggaran etika yang muncul dalam menjalankan tugasnya. Secara keseluruhan, hasil pengujian hipotesis ini konsisten dengan hasil penelitian Kusuma & Budisantoso (2017), Dewi (2019), dan Dewi dkk. (2021) bahwa *ethical sensitivity* memperkuat perilaku etis auditor.

Individu yang menyadari isu-isu etika di sekitarnya akan lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan. Dalam kasus profesi auditor, auditor yang menginternalisasi nilai-nilai yang tertuang dalam kode etik profesi auditor cenderung menunjukkan profesionalitas di dalam pekerjaannya. Profesionalisme auditor

merupakan tingkat sejauh mana auditor mematuhi peraturan, bertanggungjawab secara konsisten, serta menghindari perilaku yang mendiskreditkan profesi akuntan publik (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021).

Berdasarkan teori posisi etika (*ethics position theory*), perilaku individu dapat dipengaruhi oleh orientasi etika masing-masing (Forsyth, 2020). Seseorang yang memiliki orientasi etika yang sensitif terhadap nilai-nilai moral cenderung menjaga perilakunya agar tidak melanggar moralitas yang dianutnya (Forsyth, 2020). Menurut teori posisi etika, nilai-nilai moral merupakan sebuah nilai yang universal dan hal tersebut dijadikan panduannya dalam berperilaku. Individu yang menginternalisasi nilai moralitas memandang bahwa sebuah tindakan digolongkan sebagai tindakan etis apabila tindakan tersebut memberikan dampak positif tanpa melanggar etika maupun aturan yang berlaku (Forsyth, 2020). Teori ini dapat dikaitkan dengan sensitivitas etika auditor, yang mana konsep tersebut berfokus pada kepedulian auditor dalam menjalankan kode etik agar dapat menunjukkan perilaku yang bermoral. Perilaku yang bermoral dalam profesi audit adalah ketika auditor bekerja secara profesional, jujur, objektif, dan terbebas dari bias. Hasil pengujian hipotesis ini menunjukkan pentingnya rasa sensitif para auditor akan pentingnya menjaga etika dan menunjukkan perilaku bermoral sesuai dengan kode etik profesi auditor.

Pentingnya sensitivitas etika juga disadari oleh lembaga profesi keuangan di Indonesia. Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK) melakukan sosialisasi Kode Etik Akuntan Indonesia dan Kode Etik Profesi Akuntan Publik secara *online* yang melibatkan berbagai organisasi akuntan publik di antaranya Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), Institut Akuntan Manajemen Indonesia (IAMI), dan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) untuk menekankan pentingnya kesadaran akan etika profesi.

### **Pengaruh Moderasi Filosofi Tri Kaya Parisudha Equity Sensitivity terhadap Perilaku Etis Auditor KAP di Bali**

Hasil penelitian ini menunjukkan adanya peran moderasi Tri Kaya Parisudha, dalam hal ini Tri Kaya Parisudha memperkuat pengaruh equity sensitivity terhadap perilaku etis auditor, yang mendukung hipotesis ketiga. Penelitian ini sebelumnya menemukan bahwa equity sensitivity tidak mempengaruhi perilaku etis auditor secara signifikan. Namun, dengan dimasukkannya variabel moderasi, Tri Kaya Parisudha secara signifikan memperkuat pengaruh equity sensitivity terhadap perilaku etis auditor. Hasil tersebut menunjukkan peran penting nilai religiusitas dalam membentuk perilaku etis serta profesionalisme auditor. Tri Kaya Parisudha merupakan penyucian tiga perilaku dasar manusia yang meliputi pikiran, perkataan, dan perbuatan (Dewi, 2019).

Seperti yang telah diungkapkan sebelumnya, hasil pengujian Hipotesis 1 pada pembahasan sebelumnya menunjukkan bahwa keseimbangan antara input dan outcome tidak mempengaruhi tingkatan perilaku etis auditor. Berapapun besar proporsi antara input dan outcome, maka hal tersebut tidak mempengaruhi perilaku auditor dalam upayanya mematuhi standar audit yang berlaku. Hal tersebut menunjukkan kemungkinan bahwa meskipun terdapat keadilan dalam distribusi kinerja dan reward, masih ada indikasi auditor untuk menunjukkan perilaku tidak etis, dalam hal ini bekerja secara tidak profesional yang mengabaikan kejujuran, objektivitas, dan terpengaruh oleh adanya konflik kepentingan. Namun, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa internalisasi nilai Tri Kaya Parisudha mampu meminimalisir hal tersebut, dengan memperkuat pengaruh equity sensitivity terhadap perilaku etis auditor. Di sisi lain, meskipun terjadi ketidakseimbangan antara input dan outcome, namun dengan adanya upaya menjaga pikiran, lisan, dan perbuatan akan mendorong pembiasaan perilaku yang positif pada individu, dalam hal ini mematuhi kode etik profesional auditor.

Hasil penelitian Martini dan Sanjaya, (2021) pada auditor yang bekerja di KAP Provinsi Bali menemukan peranan

Tri Kaya Parisudha dalam meminimalisir perilaku disfungsional auditor. Perilaku disfungsional salah satunya ditunjukkan dengan kecenderungan auditor untuk mengabaikan prosedur audit dalam melaksanakan tugasnya Martini dan Sanjaya, (2021). Hasil penelitian Martini dan Sanjaya, (2021) menunjukkan bahwa meskipun auditor berada dalam tekanan waktu (time pressure), auditor tetap menunjukkan perilaku profesional dengan mematuhi prosedur audit melalui internalisasi nilai-nilai Tri Kaya Parisudha. Hasil ini menunjukkan bahwa internalisasi nilai-nilai Tri Kaya Parisudha mampu mempertahankan perilaku etis auditor meskipun berada dalam kondisi kerja yang kurang ideal. Adanya tekanan waktu, serta masalah-masalah keadilan organisasional tidak mengganggu profesionalitas auditor dalam menjalankan tugasnya. Hal ini menunjukkan pentingnya pengendalian pikiran, ucapan dan perbuatan untuk menjaga perilaku auditor agar mampu melaksanakan tugas sesuai dengan prinsip integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, dan perilaku profesional. Secara keseluruhan, hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Dewi (2019) dan Dewi dkk. (2021) yang secara keseluruhan menemukan bahwa Tri Kaya Parisudha memperkuat hubungan antara equity sensitivity dan perilaku etis individu.

#### **Pengaruh Moderasi Filosofi Tri Kaya Parisudha *Ethical Sensitivity* terhadap Perilaku Etis Auditor KAP di Bali**

Terkait Hipotesis 4, penelitian ini menemukan penolakan terhadap hipotesis yang diajukan. Penelitian ini sebelumnya menemukan bahwa kesadaran atas nilai-nilai etika mampu mewujudkan perilaku auditor yang sesuai dengan standar etika profesi akuntan publik. Namun, ketika diuji dengan melibatkan variabel Tri Kaya Parisudha sebagai pemoderasi, penelitian ini menunjukkan bahwa Tri Kaya Parisudha tidak memiliki pengaruh moderasi yang signifikan pada hubungan *ethical sensitivity* terhadap perilaku etis auditor.

Hasil ini diduga disebabkan oleh konsep Tri Kaya Parisudha yang sejalan

dengan sensitivitas etika. Singh et al. (2020) membagi religiusitas ke dalam dua katagori, yaitu religiusitas intrinsik dan ekstrinsik. Religiusitas intrinsik merupakan internalisasi nilai-nilai keagamaan dalam kehidupan sehari-hari (Singh et al., 2020). Sedangkan religiusitas ekstrinsik lebih mengacu pada individu yang terlihat religius, namun sebenarnya tidak menginternalisasi nilai luhur dari agama itu sendiri (Singh et al., 2020). Hasil penelitian Singh et al. (2020) menemukan keterkaitan yang erat antara religiusitas intrinsik dengan sensitivitas etika.

Berdasarkan kategorisasi dari aspek religiusitas (intrinsik dan ekstrinsik), Tri Kaya Parisudha dapat digolongkan sebagai religiusitas intrinsik, karena Tri Kaya Parisudha merupakan nilai keagamaan yang diinternalisasi dan diterapkan pada kehidupan sehari-hari masyarakat Bali. Berdasarkan keterkaitan yang diungkapkan oleh Singh et al. (2020), maka auditor dengan internalisasi Tri Kaya Parisudha yang tinggi secara bersamaan memiliki sensitivitas etika yang tinggi. Keterkaitan yang erat antara religiusitas intrinsik (Tri Kaya Parisudha) dan sensitivitas etika diduga menyebabkan lemahnya peran moderasi Tri Kaya Parisudha pada hubungan antara sensitivitas etika dengan perilaku etis auditor.

Tri Kaya Parisudha pada dasarnya merupakan penyucian tiga perilaku dasar manusia yang meliputi pikiran, perkataan, dan perbuatan (Dewi, 2019), sedangkan sensitivitas etika merupakan kemampuan individu untuk mengenali keberadaan nilai-nilai etika atau moral dalam pengambilan keputusan (Su'un et al., 2020). Individu yang yang menyadari keberadaan kode etik maupun prinsip moral (memiliki sensitivitas etika) akan senantiasa menyelaraskan perilakunya dengan mengendalikan pikiran, perkataan dan perbuatan. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Singh et al. (2020) bahwa religiusitas intrinsik dan sensitivitas etika merupakan dua hal yang berkaitan erat. Individu yang memiliki sensitivitas etika akan menunjukkan perilaku yang selaras dengan nilai Tri Kaya Parisudha sehingga mampu melakukan tugas audit secara

profesional dengan menjaga pikiran, ucapan, dan perbuatan sebagai seorang auditor. Dengan demikian, meskipun Tri Kaya Parisudha dapat memperkuat pengaruh sensitivitas etika terhadap perilaku etis, namun pengaruh tersebut tidak signifikan, yang diduga disebabkan oleh keterkaitan antara religiusitas intrinsik dengan sensitivitas etika.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **SIMPULAN**

Secara keseluruhan, penelitian ini menyimpulkan bahwa *equity sensitivity* tidak mempengaruhi perilaku etis auditor. Namun, kesadaran akan nilai-nilai moral maupun isu-isu etika yang melambangkan sensitivitas etika atau *ethical sensitivity* mampu meningkatkan perilaku etis auditor. Selain itu, penelitian ini menemukan peran penting penghayatan nilai-nilai Tri Kaya Parisudha dalam mempengaruhi perilaku etis auditor dalam konteks keadilan antara *input* dan *outcome*. Meskipun ekspekstasi keseimbangan antara *input* dan *outcome* tidak terwujud, namun dengan internalisasi nilai-nilai Tri Kaya Parisudha melalui pengendalian pikiran, lisan, dan perbuatan akan mendorong individu agar tetap berlaku etis, dalam hal ini mematuhi kode etik profesional auditor.

Salah satu fokus penelitian ini adalah pada peran moderasi nilai Tri Kaya Parisudha. Penggunaan variabel Tri Kaya Parisudha terbatas pada nilai kearifan lokal masyarakat Bali, sehingga butuh kehati-hatian dalam mengeneralisir hasil penelitian ini di luar konteks individu di Bali.

### **SARAN**

Untuk memperluas cakupan penelitian, penelitian selanjutnya diharapkan meneliti nilai-nilai kearifan lokal lainnya di luar Bali, sehingga memberikan wawasan yang lebih luas terkait internalisasi nilai kearifan lokal dalam menjelaskan perilaku etis auditor. Saran lainnya untuk penelitian selanjutnya adalah untuk menguji nilai keadilan lainnya, yaitu keadilan prosedural dalam konteks etika profesi auditor.

Selain itu, adapun saran praktis yang dapat diberikan kepada Kantor

Akuntan Publik adalah agar selalu mengawasi dan memastikan bahwa proses audit berjalan sesuai dengan Standar Audit untuk mewujudkan keadilan prosedural. Standar Audit memiliki nilai-nilai yang dapat dikaitkan dengan konsep Tri Kaya Parisudha. Oleh karena itu, auditor diharapkan untuk: Mengendalikan pikiran (*manacika*), untuk selalu berpikir objektif dan terbebas dari bias; Mengendalikan perkataan (*wacika*), untuk selalu berkata jujur dalam menjalankan tugas audit dan mencegah ucapan yang melanggar prinsip kerahasiaan; dan Mengendalikan perbuatan, dengan menunjukkan integritas, kompetensi dan kehati-hatian, serta perilaku profesional,

#### DAFTAR PUSTAKA

- Abdurrahman, & Yuliani, N. L. (2011). DETERMINASI PENGAMBILAN KEPUTUSAN ETIS AUDITOR INTERNAL (Studi Empiris pada BUMN dan BUMD di Magelang dan Temanggung). *Widya Warta*, No. 02.
- Adams, J. S. (1963). Towards an understanding of inequity. *Journal of Abnormal and Social Psychology*, Vol 67, Hal 422-436.
- Alleyne, P., McClean, C., & Cadogan. (2013). Examining Personal Values and Ethical Behavior Perceptions between Accounting and Non Accounting Students in the Caribbean University of the West Indies. *The Accounting Educator's Journal*, Volume XXI.
- Alteer, M. A., Yahya, S., & Haron, H. (2013). Religiosity and Auditors Ethical Sensitivity at Different Levels of Ethical Climate: A Conceptual Link. *American Journal of Economics*, Vol 3 (5C), Hal 119-124.
- Aryawati, N. P. A., Aryawati, N. M. C., Ziswan, J. A., Suryosumunar, & Astarini, D. O. A. O. (2021). ANALISIS PERILAKU ETIS AUDITOR DENGAN PERSPEKTIF FILOSOFI TRI KAYA PARISUDHA. *Sophia Dharma: Jurnal Filsafat, Agama Hindu, Dan Masyarakat*, Volume 4 N.
- Ashari, R. (2013). *Pengantar Hukum Lingkungan*. Hukum Pelayanan Publik.
- Atmaja, I. B. O. P., & Sudharta, T. R. (2001). Upadesa Tentang Ajaran-Ajaran Agama Hindu. Edisi 1. In PARAMITA.
- Chosiana, S. A., & Saad, B. (2019). PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI, DAN ETIKA AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK (KAP) DI JAKARTA. *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, Vol, 11(1), Hal 15-35.
- Cooper, D. R., & Schindler, P. S. (2014). *Business Research Methods*. 12th edition. In NY: McGraw-Hill Education.
- Dahl, A., & Killen, M. (2018). Moral reasoning: Theory and research in developmental science. In *The Stevens' handbook of experimental psychology and cognitive neuroscience*. Wiley New York., Vol. 4, 323–353.
- Damayanti, N. K. N., Edy Sujana, S. E., & Diatmika, I. P. G. (2018). Pengaruh Risiko Audit, Materialitas, Komitmen Profesional, Self Esteem, dan Equity Sensitivity Terhadap Penghentian Prematur Prosedur Audit Pada Kantor Akuntan Publik Se-Bali. *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, Vol 8(2).
- Dewi. (2019). Filosofi Tri Kaya Parisudha Memoderasi Pengaruh Equity Sensitivity Dan Ethical Sensitivity Pada Perilaku Etis Auditor Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Bali. *Jurnal Penjaminan Mutu*, Vol 5(1), Hal 43-56.
- Dewi, M. S., Trisna, K., Dewi, S., Ferayani, M. D., Tinggi, S., Ekonomi, I., & Dharma, S. (2021). Assessing the Ethical Behavior of Accounting Accounts Through the Application of the Tri Kaya Parisudha Philosophy on Equity Sensitivity and Ethical Sensitivity. *International Journal of Social Science and Business*, 5, 361–366.  
<https://ejournal.undiksha.ac.id/index.php/IJSSB/index>
- Dewi, P. (2015). Pengaruh Pengalaman, Orientasi Etika, Komitmen dan Budaya Etis Organisasi Pada Sensitivitas Etika Auditor Badan Pengawasan Keuangan

- dan Pembangunan Provinsi Bali. Universitas Udayana Denpasar Bali.
- Dewi, Prena, G. D., Ayu, G. P., & Paramesti, M. (2020). The Reflection of Integrity in the Perspective of Tri Kaya Parisudha: Professionalism Ethics of Auditors at a Public Accountant Firm in Bali. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, Volume 12(Issue 11).
- Forsyth, D. R. (n.d.). *Making Moral Judgments; Psychological Perspectives on Morality, Ethics, and Decision-Making*.
- Ghozali, I. (2011). *Model Persamaan Struktural, Konsep dan Aplikasi dengan Program Amos Ver. 5.0 (2nd ed.)*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, A. (2008). *Auditing (dasar-dasar Audit Laporan Keuangan)*. Unit Penerbit dan percetakan STIM YKPN.
- Heider, F. (1958). *The Psychology of Interpersonal Relations*. Wiley.
- Huseman, R. C., Hatfield, J. D., & Miles, E. W. (1987). A New Perspective on Equity Theory: The Equity Sensitivity Construct. *Academy of Management Review*, Vol 12, Hal 222-234.
- Istifadah, R. U., & Senjani, Y. P. (2020). Journal of Islamic Accounting and Finance Research Rikyan Ulil Istifadah. *Yayu Putri Senjani Journal of Islamic Accounting and Finance Research*, 2(1), 91–116. <https://doi.org/10.21580/jiafr.2020.2.1.4721>
- Jamilah, S. (2007). Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgment. Universitas Brawijaya.
- Kunti, S., & Andryani K, I. (2012). Analisis Pengaruh Return On Asset (ROA), BOPO, dan Suku Bunga Terhadap Tingkat Bagi Hasil Deposito Mudharabah Pada Bank Umum Syariah. *Jurnal Ekonomi Bisnis*, Volume 11,.
- Kusuma, R. N. D., & Budisantoso, A. T. (2017). Analisis Pengaruh Equity Sensitivity Dan Ethical Sensitivity Terhadap Perilaku Etis Auditor. *MODUS-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 29(1), Hal 105-117.
- Lowrey-Kinberg, B. v. (2018). Procedural justice, overaccommodation, and police authority and professionalism: results from a randomized experiment. *Police Practice and Research*, 19(2), 111–124.
- Lubis, A. F. (2012). *Metode Penelitian Akuntansi dan Format Penulisan Tesis*. USU Press.
- MARTINI, N. P. R., & SANJAYA, I. K. P. W. (2021). The Philosophy Of Tri Kaya Parisudha Towards Auditor Pressure Phenomenon Of Audit Procedure Stopping. *International Journal of Environmental, Sustainability, and Social Science*, 2(2), 71–78. <https://doi.org/10.38142/ijesss.v2i2.74>
- Masdiantini, P. R., Devi, S., & Yasa, I. N. P. (2020). Ethics of Tax Education Profession in the Perspective of Tri Kaya Parisudha: An Experimental Approach. In *5th International Conference on Tourism, Economics, Accounting, Management and Social Science (TEAMS 2020)*, 253–259.
- Nagtegaal, R. (2021). The impact of using algorithms for managerial decisions on public employees' procedural justice. *Government Information Quarterly*, 38(1).
- Novi Anesya Dewi, P. A., Tungga Atmadja, A., Studi, P. S., & Jurusan Ekonomi dan Akuntansi Fakultas Ekonomi, A. (2021). Pengaruh Konsep Tri Kaya Parisudha, Keefektifan Pengendalian Internal, Persepsi Kesesuaian Kompensasi Dan Implementasi Good Corporate Governance Terhadap Kecenderungan Kecurangan (Fraud) Pada Lembaga Perkreditan Desa Di Kabupaten Karangasem. In *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha (Vol. 12, Issue 03)*.
- Nurchaya, Y. A., Ismawati, E., & Bharata, R. W. (2020). Peran Religiusitas Dan Batasan Waktu Audit Terhadap Efektivitas Fungsi Internal Audit Di Bmt Karisma Magelang. *Nominal: Barometer Riset Akuntansi Dan Manajemen*, Vol 9(1), Hal 144-157.
- Nyoman Rahmawati Institut Agama Hindu Negeri Tampung Penyang Palangka

- Raya, N. (n.d.). IMPLEMENTASI NILAI AGAMA DAN BUDAYA HINDU DALAM MEWUJUDKAN TUJUAN HUKUM DI INDONESIA. <https://prosiding.iahntp.ac.id>
- Paramita, P., & Ketut, S. I. (2020). Effects of Ethical Orientation, Love of money and Auditor's Experience on the Auditor's Ethical Perceptions Regarding Creative accounting. *E-Jurnal Akuntansi*, Vol 30 no, hlmn. 1369-1381. <https://doi.org/https://doi.org/10.24843/EJA.2020.v30.i06.p03>
- Phifer, W. (2018). The complex effects of equity sensitivity on job commitment and satisfaction: a pilot study. In <https://scholar.utc.edu/theses/549>.
- Pradhana, M. B. S., & Rasmini, N. K. (2020). The Effect of Organizational Commitment, Professionalism and Ethical Behavior on Auditor Performance in Public Accounting Firms in Bali Province. *American Journal of Humanities and Social Sciences Research (AJHSSR)*, Vol 4.
- Pucangan, M. L. C., Gayatri, G., Rasmini, N. K., & Budiarta, K. (2022). PENGARUH JOB BURNOUT DAN WORK OVERLOAD PADA KINERJA AUDITOR DENGAN EMOTIONAL STABILITY SEBAGAI PEMODERASI. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, Vol 11 (03).
- Ridaryanto, P. (2020). Organizational commitments in financial service audit with antecedents of organizational justice and job satisfaction. *International Journal of Financial Research*, 11(4), 86–95. <https://doi.org/10.5430/ijfr.v11n4p86>
- Sari, N. L. P. W. A., & Widanaputra, A. A. G. P. (2019). Pengaruh Love of Money, Equity Sensitivity, dan Machiavellian Pada Persepsi Etis Mahasiswa Akuntansi. *E-Jurnal Akuntansi*, 28(2), Hal 1522-1549.
- Sharma, D. (2018). When Fairness is Not Enough: Impact of Corporate Ethical Values on Organizational Citizenship Behaviors and Worker Alienation. *Journal of Business Ethics*, 150(1), 57–68.
- Shaub, M. K., Finn, D. W., & Munter, P. (1993). The effects of auditors' ethical orientation on commitment and ethical sensitivity. *Behavioral Research in Accounting*, Vol 5(1), Hal 145-169.
- Singh, J., Sadiq, M., & Kaur, K. (2020a). Integrating ethical sensitivity through religiosity in accounting education. *Accounting*, 6(6).
- Singh, J., Sadiq, M., & Kaur, K. (2020b). Integrating ethical sensitivity through religiosity in accounting education. *Accounting*, Vol 6(6), Hal 975-982.
- Suardhika, I. M. S. (2015). Mengenal Siapa Aku dalam Membangun atau Mengembangkan Ilmu Pengetahuan (Akuntansi). Fakultas Ekonomi Universitas Udayana. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, Vol.10. No.
- Sugiyono. (2010). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta.
- Sura, I. G. (2001). *Pengendalian Diri dan Etika dalam Ajaran Agama Hindu*. Hanuman Sakti.
- Susanti, B. (2014). Pengaruh Locus of Control, Equity Sensitivity, Ethical Sensitivity dan Gender terhadap Perilaku Etis Akuntan (Studi Empiris Kantor Akuntan Publik *Wilayah Padang dan Pekanbaru*). Skripsi. Universitas Negeri Padang.
- Su'un, M., Hajering, H., & Muslim, M. (2020). Professional commitment and locus of control toward intensity in whistleblowing through ethical sensitivity. *Jurnal Akuntansi*, Vol 24(1), Hal 100-118.
- Ulfa, R. (2021). Variabel Penelitian Dalam Penelitian Pendidikan. *AL-Fathonah*, Vol, 1(1), Hal 342-351.
- Unaradjan, D. D. (2019). *Metode penelitian kuantitatif*. Penerbit Unika Atma Jaya.
- Utariyani, K. T., & Astika, I. B. P. (2022). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Persepsi Etis Auditor Dengan Filosofi Tri Kaya Parisudha Sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi*, Vol. 32(5), Hal 1249-1266.