Jurnal Akuntansi Multiparadigma

www.jamal.ub.ac.id

Jurusan Akuntansi Masyarakat Akuntansi Multiparadigma Indonesia

MEREFLEKSIKAN PANCA SATYA DALAM DIRI AKUNTAN PUBLIK

Kadek Rahma Sari*, Angelina Putu Winda Savira

Universitas Airlangga, Jl. Airlangga No.4, Surabaya 60286

Surel: kadek.rahma.sari-2021@feb.unair.ac.id

Volume 13
Nomor 3
Halaman 592-608
Malang, Desember 2022
ISSN 2086-7603
e-ISSN 2089-5879

Tanggal Masuk:
03 November 2022
Tanggal Revisi:
27 November 2022
Tanggal Diterima:
31 Desember 2022

Kata kunci:

akuntan publik,
audit,
dharma,
panca satya

Mengutip ini sebagai:
Sari, K. R., & Savira, A. P. W. (2022). Merefleksikan Panca Satya dalam Diri Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 13*(3), 592-608. https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2022.13.3.43

Abstrak – Merefleksikan Panca Satya dalam Diri Akuntan Publik
Tujuan Utama – Tujuan penelitian ini adalah menggali panca satya dalam merefleksikan kode profesi akuntan publik.
Metode – Penelitian ini menggunakan metode wawancara tidak terstruktur dan membandingkanya dengan panca satya. Narasumber dalam penelitian merupakan salah seorang akuntan publik di *Big Four Company.*
Temuan Utama – Panca satya dapat merefleksikan kode etik. Terdapat kesesuaian pada lima prinsip kode etik dan panca satya. Selain itu, panca satya dapat dijadikan sebagai pedoman untuk mengendalikan diri pada auditor.
Implikasi Teori dan Kebijakan – Nilai yang dapat dijunjung pada panca satya adalah kesetiaan dan kejujuran. Panca satya dapat digunakan sebagai pedoman kode etik akuntan publik yang menjunjung nilai *dharma.*
Kebaruan Penelitian – Penelitian ini memberikan aspek kajian penerapan kode etik akuntan publik berbasis nilai panca satya.

Abstract – Reflecting on the "Panca Satya" in a Public Accountant
Main Purpose – *This study aims to explore the "panca satya" in reflecting on the code of the public accounting profession.*
Method – *This study used the unstructured interview method and compared it with the "panca satya" scores. The resource person in the study is a public accountant at the Big Four Company.*
Main Findings – *"Panca satya" can reflect a code of ethics. There is conformity to the five principles of the code of ethics and the five satyas. In addition, "panca satya" can be used as a guide for self-control in auditors.*
Theory and Practical Implications – *Values that can be upheld by the "panca satya" are loyalty and honesty. Panca satya can be a guideline for a public accountant's code of ethics that keeps "dharma" values.*
Novelty – *This study provides aspects of the study of the application of the code of ethics of public accountants based on the "panca satya" values.*

CC BY NC

Audit adalah aktivitas yang terangkai secara sistematis dalam suatu prosedur untuk mengolah bukti yang dilakukan secara objektif oleh seorang auditor dalam memberikan penilaian atas suatu peristiwa ekonomi yang terjadi guna mengetahui apakah telah sesuai dengan urutan kesesuaian yang telah ditetapkan untuk disalurkan kepada para pengguna informasi (Reraja & Sudaryati, 2019). Hasil audit dengan kualitas yang tinggi dapat meningkatkan kepercayaan para pengguna informasi. Hal ini dikarenakan informasi yang terkandung dalam laporan tersebut membantu dalam pengambilan keputusan. Independensi yang lemah dalam diri auditor merupakan salah satu faktor yang dapat menurunkan kualitas audit (Choi et al., 2018; Viana et al., 2022). Untuk menjaga independensi, dibutuhkan kepatuhan terhadap etika profesi yang ditetapkan sesuai standar serta perilaku yang baik oleh auditor serta melaksanakan tugasnya dengan penuh kesadaran akan hal tersebut (Caglio & Cameran, 2017). Ketidakpatuhan terhadap etika yang ditetapkan dapat menimbulkan konflik. Konflik mengenai etika yang sering timbul dalam kehidupan seorang auditor adalah dilema integritas dan terjadinya berbagai benturan seperti tindakan pemalsuan, penggelapan, maupun penyuapan yang dapat memberikan dampak terhadap tingkat objektivitas dalam mengeluarkan opini bagi para pengguna informasi (Khodakarami et al., 2021). Seperti yang diketahui, bahwa seorang auditor memiliki kewajiban etis dalam bentuk perjanjian kepada para pemangku kepentingan untuk melakukan pemeriksaan pada laporan keuangan (Naslmosavi & Jahanzeb, 2017; Samsonova-Taddei & Siddiqui, 2016). Namun, konflik yang terjadi beberapa tahun terakhir menunjukkan bahwa tingkat independensi seorang auditor begitu rendah. Hal ini tentu saja memiliki pengaruh terhadap pelaksanaan kode etik yang memberikan dampak pada penurunan kualitas audit yang dilakukan. Ketidaktaatan yang dilakukan oleh auditor membawa kerugian bagi KAP yakni dengan hilangnya kepercayaan publik terhadap pemberian jasa dalam melakukan pekerjaan tersebut. Hal ini dikarenakan kualitas audit memberikan dampak yang besar bagi para pengguna dalam melakukan pengambilan keputusan. Oleh karena itu, etika merupakan poros untuk mengendalikan tindakan seseorang dan meminimalisasi konflik dalam pelaksanaan pekerjaan.

Perilaku etis manusia erat kaitannya dengan etika, agama, dan budaya. Ketiga komponen ini dapat menjadi fondasi bagi manusia dalam menjalani kehidupan serta untuk melakukan pemilahan terhadap sikap yang baik dan buruk. Hal ini mampu mendorong pembentukan karakter yang kuat. Etika adalah buah pemikiran dalam mempertimbangkan moral yang dilakukan oleh seseorang untuk membandingkan tindakan baik dan buruk atas hal-hal yang dilakukan. Etika memiliki dua tujuan, yaitu evaluasi tindakan manusia berdasarkan moral; dan juga menawarkan wawasan tentang nasihat terkait berperilaku sesuai moral dalam keadaan tertentu. Selain itu, nilai dan norma memiliki keterkaitan erat dengan etika dalam berperilaku. Hal ini dapat berfungsi untuk menganalisis perilaku baik dan buruk terhadap kelompok atau lembaga termasuk akuntan publik (Chiang, 2016; Khelil et al., 2018). Pelanggaran etika juga dapat semakin berkurang apabila individu tersebut memiliki pengetahuan, pemahaman, dan keinginan untuk melakukan penerapan nilai moral dan etika (Reraja & Sudaryati, 2019).

Dalam agama Hindu, terdapat salah satu ajaran mengenai etika yang disebut dengan satya. Satya merupakan suatu ajaran terkait kejujuran atau kesetiaan. Seperti yang diketahui bahwa agama Hindu selalu mengutamakan *dharma* atau 'kebenaran'. Satya sebagai suatu ajaran menetapkan bahwa kejujuran atau kesetiaan merupakan suatu bentuk kebenaran yang harus dilakukan oleh manusia dalam kehidupannya. Bila seseorang menjalankan kebenaran dalam kehidupannya, maka ia dapat memperoleh keselamatan, kesejahteraan, kebijaksanaan, dan kemuliaan. Satya dapat menjadi panduan bagi akuntan publik dalam menerapkan kode etik sebagai dasar dalam melaksanakan tanggung jawab yang dimiliki. Terdapat lima bagian satya yang disebut sebagai panca satya. Penelitian ini dilakukan untuk merefleksikan panca satya sebagai pedoman etika kehidupan manusia dengan kode etik profesi akuntan publik. Bagian panca satya yang pertama adalah satya wacana yang mengajarkan untuk dapat selalu berpegang pada kebenaran, jujur pada diri sendiri dan orang lain. Satya ini kemudian diselaraskan dengan prinsip integritas auditor yang harus bersikap lugas dan jujur terhadap hubungan profesional yang dibangun. Kedua, satya hredaya mengajarkan manusia untuk jujur sesuai dengan kata hati, memiliki pendirian dan tidak terombang-ambing yang diselaraskan dengan prinsip objektivitas auditor yang tidak boleh memiliki benturan kepentingan dan tidak berkompromi. Ketiga, satya laksana yang mengajarkan manusia untuk dapat mempertanggungjawabkan perbuatan berlandaskan kebenaran yang diselaraskan dengan prinsip kompetensi dan kehati-hatian dalam mempertahankan pengetahuan yang sesuai dengan standar profesional dan standar teknis yang berlaku. Keempat, satya mitra yang mengajarkan untuk dapat bersikap setia terhadap hubungan yang dibangun dan memberikan tindakan yang benar dalam suatu hubungan yang kemudian direfleksikan dengan perilaku profesional yang menekankan untuk menghindari perilaku yang dapat mendiskreditkan profesi akuntan. Kelima, satya semaya yang menyiratkan seseorang yang dapat bersikap setia atas janji yang telah dibuat dan mempertanggungjawabkan konsekuensi dari janji tersebut serta diselaraskan dengan prinsip

kerahasiaan yang menekankan akuntan untuk dapat melindungi perolehan informasi dalam hubungan profesional dan bisnis.

Beberapa penelitian yang dilakukan mengenai penerapan kode etik, namun sangat sedikit para peneliti yang memandang penerapan kode etik melalui kacamata agama Hindu. Hasil penelitian terdahulu mengaitkan etika profesi akuntan dengan nilai budaya tri hita karana sebagai sudut pandang dalam merefleksikan penerapan etika dengan cara menjaga hubungan kepada Tuhan, manusia, serta lingkungan (secara eksternal). Penelitian ini dilakukan oleh Meilawathi & Sudaryati (2021), Mostafa et al. (2020), dan Narayanaswamy et al. (2021) yang menekankan bahwa nilai budaya dan spiritualitas dapat menggeser nilai uang dan kesuksesan menjadi tujuan akhir dalam bekerja, serta akuntan publik dapat menggunakan nilai positif dari budaya dalam menerapkan kode etik. Selanjutnya, penelitian ini dilakukan untuk melengkapi hasil penelitian terdahulu dengan menggunakan panca satya sebagai keterbaruan pada fondasi dalam menerapkan etika profesi akuntan yang menitikberatkan kejujuran dan kesetiaan yang ada pada diri auditor (secara internal).

Penelitian ini bertujuan untuk menyelaraskan tindakan yang dilakukan oleh auditor dalam menerapkan kode etik dengan ajaran satya serta menemukan hal-hal yang dapat dilakukan oleh auditor untuk melakukan pengendalian diri ketika menghadapi permasalahan untuk penerapan kode etik. Selain itu, kontribusi dalam penelitian ini adalah untuk menambah literatur terkait bagaimana ajaran satya dalam kacamata agama Hindu untuk melaksanakan kode etik profesi akuntan publik.

METODE

Penelitian ini dilakukan untuk merefleksikan ajaran satya terhadap kode etik profesi akuntan publik. Perefleksian dilakukan dengan menyelaraskan satu prinsip kode etik dengan satu bagian dari ajaran satya. Fenomena yang menjadi perhatian dalam penelitian ini adalah lemahnya penerapan kode etik akuntan publik dalam menjalankan tanggung jawab auditor yang dapat mendorong manipulasi opini auditor dan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan.

Penelitian ini hanya menggunakan satu narasumber. Beliau merupakan seorang auditor yang bekerja di kantor akuntan publik ternama dan termasuk dalam *Big Four Company* yang bertempat di Jakarta. Kemudian, narasumber menggunakan nama samaran "Bagus". Narasumber dalam penelitian bukanlah seseorang yang menerapkan ajaran satya. Dalam hal ini, peneliti ingin melihat kesesuaian tindakan yang dilakukan oleh beliau yang menjalankan profesi akuntan publik dalam dunia pekerjaannya dengan ajaran satya. Pada proses wawancara terkait dengan penerapan kode etik dalam bekerja, peneliti melihat bahwa terdapat kesesuaian lima prinsip kode etik dan panca satya pada auditor. Oleh karena hal tersebut, peneliti hanya menggunakan satu narasumber.

Pada sisi lainnya, penggunaan satu narasumber pada penelitian akuntansi merupakan suatu kenormalan. Banyak peneliti akuntansi menggunakan satu informan dalam penelitiannya, seperti Craig & Amernic (2020), Everett & Tremblay (2014), Ichsan & Purwanti (2021), dan Sitorus (2019). Tujuan mereka dalam menggunakan hanya satu informan adalah untuk melihat sejauh mana konsep dan praktik akuntansi bekerja dalam diri pribadi. Hal yang sama juga berlaku dalam penelitian ini, khususnya aspek etika akuntan publik.

Pengumpulan data yang diperlukan pada penelitian dilakukan melalui wawancara secara tidak terstruktur dengan seorang auditor. Wawancara dilakukan tanpa menggunakan instruksi sistematis untuk mengumpulkan informasi. Wawancara dilakukan dengan cara mengemukakan garis-garis besar mengenai permasalahan yang ada. Dalam melakukan sebuah wawancara, terdapat pertimbangan dalam menggali informasi yang berasal dari subjek penelitian secara langsung berkaitan dengan permasalahan yang sedang diteliti. Untuk membantu pengambilan data, peneliti merekam serta mencatat jawaban dari narasumber. Wawancara dilakukan dengan metode daring melalui *platfrom* Google Meet yang dilakukan pada Selasa, 20 September 2022. Metode daring dipilih karena lokasi peneliti dan narasumber berbeda. Selain itu, kegiatan wawancara dilakukan oleh peneliti ketika sore hari pada saat narasumber telah selesai bekerja agar tidak mengganggu serta narasumber dapat menjelaskan secara rinci terkait pengalaman bekerjanya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam menjalankan tanggung jawab pekerjaan pada setiap profesi yang ada, seseorang yang termasuk ke dalam golongan atau kelompok profesi tersebut harus tunduk dan patuh terhadap aturan yang ditetapkan. Etika merupakan buah pemikiran dalam mempertimbangkan moral yang dilakukan oleh seseorang untuk membandingkan tindakan baik dan buruk atas hal-hal yang dilakukan. Etika juga dapat dikatakan sebagai bentuk refleksi terhadap pertanyaan kritis mengenai apa yang harus dilakukan pada sebuah alternatif (Hunnes, 2019). Individu akan dihadapkan kepada pilihan dalam bertindak serta mempertimbangkan terkait konsekuensi yang akan diterima ketika mengambil pilihan tersebut. Nilai dan tindakan yang didefinisikan sebagai sesuatu yang baik dan buruk dapat mengungkapkan sebuah persyaratan yang terdapat dalam masyarakat dan dipertahankan sepanjang sejarah (Boolaky & Soobaroyen, 2017; Macve, 2015). Sangat penting bagi seseorang untuk berpikir terkait tindakan yang dilakukan, apakah itu baik dan tidak memberikan efek berupa kerugian terhadap diri sendiri serta orang-orang sekitar. Un-

tuk dapat memiliki pengetahuan dan panduan dalam berperilaku terkait etika, maka seseorang dapat mempelajarinya dengan cara membaca buku, menghadiri seminar, dan semacamnya (Ma et al., 2019; Torre et al., 2019).

Pada hakikatnya etika dan tantangan kepatuhan dapat diperbesar oleh beberapa hal di antaranya seperti struktur bisnis, berbagai operasi yang kompleks, hukum baru atau yang diubah dan peraturan yang berlaku serta bagaimana cara penegakannya. Etika dapat digunakan untuk menentukan prinsip-prinsip serta yang terutama adalah sebagai landasan dalam menuntun menuju tujuan yang ditetapkan dan hendak dicapai. Oleh karena itu, dibutuhkan kesadaran dari setiap individu untuk dapat menyanggupi dan mematuhi setiap aturan yang telah dirancang dan ditetapkan dalam mengatur tindakan dalam dunia pekerjaan.

Akuntan publik tergolong dalam profesi di bidang jasa yang bertanggung jawab untuk dapat melayani kepentingan publik. Hal yang perlu digarisbawahi adalah pelaksanaan tugas menyangkut dengan kegiatan audit yang dilakukan auditor harus dapat memberikan manfaat bagi para pemangku kepentingan untuk dapat mengambil keputusan dengan benar (Boahen & Mamatzakis, 2020; Omer et al., 2018). Untuk memenuhi tugas tersebut, Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) adalah organisasi yang membawahi seluruh akuntan publik di Indonesia. Organisasi ini mengatur bagaimana seorang akuntan dalam melaksanakan tugas yang diembannya sesuai dengan kode etik profesi akuntan publik. Dalam menyusun kode etik, IAPI mempertimbangkan kondisi bisnis yang terjadi, tujuannya adalah agar para akuntan publik memiliki kemampuan dan daya saing yang dapat bernilai di dunia internasional. Kode etik yang ditetapkan ini berfungsi untuk memberikan arahan kepada para akuntan dalam bersikap untuk mencapai tujuan mereka. Seorang akuntan publik harus dapat menjalankan semua kewajiban dengan patuh dan sesuai dengan prinsip dasar etika profesi.

Etika pada agama hindu ditempatkan sebagai pedoman dalam memelihara hubungan dengan Tuhan, manusia, dan alam. Sebuah pedoman yang mengatur tentang tata cara berperilaku di dunia merupakan hal penting yang dapat digunakan umat manusia dalam mencapai kebahagian sejati atau tujuan akhir. Dalam ajaran Hindu perbuatan yang baik dapat mengantarkan manusia kepada tujuan akhirnya yakni moksa. Moksa dikenal sebagai tujuan akhir dalam agama Hindu yang dapat dicapai bila perbuatan baik dilakukan serta sebagai tempat bersatunya Atman dan Brahman. Salah satu ajaran etika yang dapat digunakan sebagai pedoman untuk bersikap dalam agama Hindu disebut sebagai satya. Satya merupakan ajaran etika yang mengatur manusia untuk bersikap dan berperilaku dengan benar agar dapat mencapai tujuan akhir umat manusia sesuai dengan pandangan agama Hindu. Satya terdiri atas lima bagian yang disebut sebagai panca satya. Bagian-bagian panca satya adalah satya wacana, satya hredaya, satya laksana, satya mitra, dan satya samaya. Ajaran Hindu mengajarkan bahwa dunia saat ini disangga oleh satyam yakni kebenaran yang bersumber dari Tuhan, rtam yakni hukum yang mengatur dunia dan bersifat abadi, tapa yakni bagaimana manusia dalam menjalankan kehidupannya mampu untuk mengendalikan diri, brahma yakni doa dan pujaan yang disenandungkan bagi Tuhan serta yajna yakni persembahan yang tulus dan ikhlas dari manusia kepada Tuhan, orang suci, orang tua, leluhur, dan Bhuta Kala.

Dalam kehidupan bersosial, etika menjadi dasar yang mengatur cara manusia bersikap dan berperilaku. Apabila manusia tidak dapat menerapkan ajaran etika dengan baik, maka manusia tersebut akan lahir kembali atau reinkarnasi serta tidak dapat mencapai tujuan akhir yakni moksa. Sebelum mencapai moksa, manusia akan menjalankan kehidupannya di dunia. Manusia dapat bertahan hidup di dunia apabila ia dapat memenuhi kebutuhan hidupnya. Dalam memenuhi kebutuhan hidup tersebut ia harus bekerja untuk memperoleh pendapatan. Dalam menjalankan suatu pekerjaan, terdapat aturan serta norma-norma yang mengatur manusia agar tidak melakukan penyimpangan yang dapat merugikan orang lain. Kehidupan pekerjaan dapat memberikan dampak pada diri sendiri, orang lain, dan lingkungan. Agama Hindu merupakan agama yang mengajarkan mengenai kebenaran atau yang disebut sebagai dharma. Ketika seseorang dapat menerapkan ajaran satya sebagai salah satu ajaran etika yang mengandung kebenaran, maka ia dapat menghindari penyimpangan dalam melaksanakan tanggung jawab yang dimiliki. Selain itu, ajaran agama Hindu juga membatasi manusia untuk tidak melakukan penyelewengan hak yang dimiliki orang lain. Nilai spiritual yang terdapat dalam diri manusia dapat mendorong terciptanya rasa kasih dan keyakinan dalam menaati perintah agama yang kemudian membentuk manusia untuk dapat selalu melakukan kebajikan di dunia.

Etika dalam profesi akuntansi harus dapat diperkuat. Hal ini dikarenakan meningkatnya insiden skandal keuangan perusahaan, kejahatan ekonomi, penghindaran pajak, dan pencurian dana yang dipicu oleh praktik akuntansi yang dipertanyakan (Oboh et al., 2020). Pekerjaan sebagai seorang auditor pun memiliki etika yang dikenal dengan kode etik profesi akuntan publik. Auditor memiliki peran penting dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan perusahaan. Oleh karena itu, maka sangat penting bagi auditor untuk mengamalkan serta mengimplementasikan kelima kode etik pada saat melakukan pekerjaan. Kelima kode etik akuntan publik ini akan dibahas berdasarkan keseharian auditor menjalan-

kan pekerjaan dan kesamaannya dengan kelima satya dalam ajaran Hindu yang digambarkan sebagai berikut.

Integritas berdasarkan satya wacana. Bagian pertama dalam panca satya adalah satya wacana. Satya wacana mengandung makna mengenai kesetiaan, kejujuran, serta kebenaran dalam mengeluarkan kata-kata. Pada bagian ini manusia diajarkan untuk dapat bertindak jujur dalam hal apapun termasuk dalam melakukan pekerjaan. Satya wacana mengajarkan bahwa terdapat larangan bagi manusia untuk mengeluarkan perkataan yang dapat menyakiti orang lain serta menimbulkan kesedihan dan kesengsaraan dalam hidup orang tersebut. Satya wacana juga menjelaskan bahwa pekerjaan yang dilakukan di dunia kiranya dapat dilakukan sesuai dengan ajaran *dharma* (kebenaran). Menyelesaikan pekerjaan tidak boleh dilandasi kebohongan. Hal ini dikarenakan penyelesaian tugas yang tidak sesuai dengan *dharma* akan menimbulkan malapetaka. Kejujuran merupakan sebuah pondasi yang penting dalam menjalankan tugas.

Satya wacana menegaskan kejujuran merupakan hal penting yang disoroti dalam menjalankan kehidupan seorang manusia. Dalam mengeluarkan perkataan, haruslah sesuai dengan apa yang terjadi dan tidak boleh mengeluarkan kata-kata yang tidak benar atau yang dikenal sebagai kebohongan. Perkataan yang bohong dapat memberikan kerugian kepada orang lain, menimbulkan masalah, dan hilangnya kepercayaan orang lain terhadap diri kita, terlebih jika perkataan tersebut menyangkut pekerjaan. Kebohongan hanya akan membawa malapetaka bagi diri sendiri serta pihak-pihak yang terlibat di dalamnya. Oleh karena hal tersebut, satya wacana mengajarkan manusia untuk selalu jujur, baik dalam berkata, berpikir, dan berperilaku agar selalu tercipta suasana damai. Kejujuran dalam kehidupan bukan hanya tentang perkataan, tetapi juga terkait bagaimana seseorang dapat berpikir dengan jernih, serta tidak menolak kebenaran yang terjadi. Selain itu, kejujuran juga dapat berupa perilaku atau tindakan yang dilakukan oleh seseorang dalam menjalankan kehidupannya, bertindak benar dan tidak memihak demi kebenaran dalam kehidupan.

Seperti yang diketahui bahwa integritas dalam kode etik akuntan publik menegaskan bagaimana seorang akuntan harus berterus terang dan jujur dalam semua urusan bisnis dan profesional. Sikap integritas yang dimaksud dalam kode etik menyiratkan bahwa seorang akuntan dapat berterus terang dan mengatakan apa yang sebenarnya. Terdapat tiga hal yang diatur dalam kode etik untuk mempertahankan integritas yang dimiliki yakni terkait dengan laporan, komunikasi, dan informasi. Pertama, dilarang untuk dengan sengaja menyajikan laporan yang berisi kesalahan dan memberikan pernyataan yang menyesatkan secara materiel. Kedua, mengeluarkan sebuah pernyataan atau informasi yang dibuat secara tidak hati-hati. Ketiga, menghilangkan atau mengaburkan informasi yang harus diungkapkan sehingga dapat menyesatkan. Ketiga hal tersebut dilarang dalam sikap integritas yang harus dimiliki oleh seorang auditor. Permasalahan yang dapat ditemui oleh seorang auditor dalam menjalankan penugasan audit dapat berasal dari pihak klien yang menguji integritas yang dimiliki oleh auditor tersebut. Terkait hal tersebut, Bagus menceritakan masalah integritas pekerjaannya pada kutipan sebagai berikut:

> "...*misalkan* dari 90 sama 109 jadi 190, ya angka-angka yang *kebalik itukan* beresiko juga *kan*. Ya jadi masalah integritas yang aku temukan di lapangan itu tidak aku telan mentah-mentah...paling sering *sih* mungkin masalah informasi yang kurang lengkap ya entah itu dari teman kita sendiri ataupun dari kliennya...jadi si klien itu beli aset nilainya negatif, di catatan mereka negatif itu *kan* aneh. *Kayak* lebih ke pengurangan ada perlu kita tanyakan..." (Bagus).

Bagus menjelaskan mengenai permasalahan yang ditemukan dalam melakukan pekerjaan seperti terdapat kesalahan dalam pencatatan serta terkait nilai akun yang mencurigakan bagi dirinya sebagai auditor. Kesalahan yang dapat diciptakan oleh klien dapat berupa kekeliruan dalam pencatatan angka yang terbalik atau klien dengan sengaja mengubah nilai akun dalam laporan keuangan tersebut. Untuk dapat memecahkan permasalahan yang ditemui seperti itu dibutuhkan sikap skeptis dalam mempertahankan integritas yang dimilikinya. Sikap skeptis merupakan sebuah tindakan kritis yang dilakukan oleh auditor dalam menjalankan penugasan dalam bentuk mengajukan pertanyaan dan mengevaluasi bukti yang diperoleh selama melaksanakan tanggung jawabnya pada penugasan audit (Law, 2017; Malagueño et al., 2020).

Realisasi sikap skeptis yang dilakukan oleh auditor adalah dengan cara memberikan pertanyaan kepada pihak klien terhadap akun-akun yang mencurigakan bagi dirinya. Tujuan dari tindakan ini dimaksudkan agar pelaksanaan audit dilakukan dengan menggunakan data yang benar. Sikap skeptis ini kemudian sesuai dengan yang dilakukan oleh Bagus dalam mempertahankan integritas yang dimilikinya, seperti kutipan berikut ini:

> "*Inquire* atau tanya-tanya saja sama klien itu *gak* cukup sebenarnya. Kita tidak bisa langsung percaya, apakah ada *invoicenya* gak? Ada *delivery notenya gak? Gitu* kita tanya, yang kedua kita bisa cek di buku besarnya mereka kan mereka pasti catat *tuh* harusnya *kereflect tuh* kalau ses-

> uai dengan yang *diomongin*...jadi aku harus *ngerti* dulu datanya kemudian kalau memang tidak *ngerti*, aku biasanya *discus* dulu ke senior ataupun ke klien, bisa juga naik lagi ke manajer..." (Bagus).

Bagus menjelaskan ketika ia mendapatkan data yang mencurigakan ia akan memberikan pertanyaan secara mendalam kepada klien serta melakukan diskusi bersama dengan senior di kantor dan juga manager. Tindakan Bagus merupakan bentuk sikap skeptis yang dilakukan untuk mempertahankan integritas serta memperoleh kebenaran informasi yang diperlukan untuk menjalankan penugasan audit.

Dalam hal melaksanakan tanggung jawab pekerjaan, auditor dituntut untuk memberikan kebenaran informasi yang didapatkan dari klien dengan melakukan penelaahan terhadap data agar informasi yang akan disalurkan tidak menimbulkan bias. Dengan kata lain, auditor dituntut untuk dapat menemukan informasi yang benar dari klien agar mengeluarkan pernyataan yang tidak menyesatkan para pengguna informasi dalam melakukan pengambilan keputusan. Hambatan yang dapat ditemui oleh auditor terkait masalah integritas dapat muncul dari pihak klien yang melakukan pencatatan dengan sengaja atau tidak sengaja menghasilkan informasi yang berbeda dengan yang sebenarnya.

Investor merupakan pihak yang dapat memperoleh informasi melalui laporan keuangan perusahaan. Keputusan yang dapat dilakukan oleh investor dalam dunia bisnis adalah menjual atau membeli saham. Dalam hal ini, investor dapat meninjau dan membandingkan informasi yang disajikan oleh perusahaan. Informasi tersebut dapat menjadi bahan pertimbangan yang sangat penting terkait langkah yang akan diambil di masa depan. Sebaliknya, informasi yang telah dimanipulasi akan menyesatkan investor dalam melakukan pengambilan keputusan.

Hasil wawancara dapat mencerminkan bahwa integritas dan satya wacana memiliki hubungan yang selaras. Auditor yang dapat memegang teguh integritas dalam dirinya merupakan bentuk perilaku yang etis serta akan menumbuhkan rasa untuk tidak dapat menerima kecurangan sehingga hasil audit akan lebih dipercaya kebenarannya (Ferramosca et al., 2017; Krishnan & Peytcheva, 2019). Nilai integritas yang tertanam dalam diri seorang auditor dapat mencerminkan kualitas suatu profesi yang dapat menumbuhkan kepercayaan masyarakat Hal ini dapat diartikan bahwa integritas dalam diri auditor merupakan tombak yang dapat digunakan dalam mengambil kepercayaan publik terkait pekerjaan audit yang dilakukan. Auditor dituntut untuk bersikap jujur dan bijaksana sebagai landasan dalam mengambil keputusan terkait pekerjaan yang dilakukan agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas. Caglio & Cameran (2017) menemukan bahwa kepercayaan publik akan semakin meningkat apabila auditor mampu menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

Ajaran satya wacana menegaskan bahwa manusia dilarang menyelesaikan suatu pekerjaan secara tidak benar. Hal ini sesuai dengan sikap integritas auditor. Dalam konteks ini, auditor menggunakan dan mengeluarkan informasi palsu untuk membantu klien dengan cara menggunakan informasi tersebut dalam melakukan pekerjaan audit. Hal ini dapat menimbulkan kerugian bagi para pengguna informasi. Ketidaksesuaian informasi dengan keadaan sebenarnya merupakan bentuk penyimpangan integritas dan satya wacana dalam diri seorang auditor.

Auditor telah dengan sengaja bersikap tidak jujur baik pada diri sendiri dan juga orang lain. Tombak utama yang harus dipegang dalam diri auditor untuk menerapkan integritas adalah kejujuran. Kejujuran dalam hal ini dapat terkait dengan pikiran, perilaku, dan perkataan. Pertama, auditor harus dapat memiliki pikiran yang jernih dalam membedakan sebuah data yang akan digunakan dalam melaksanakan audit serta menolak sesuatu yang bertentangan dengan ketidaksesuaian fakta yang terjadi. Kedua, perilaku dalam satya wacana ini adalah terkait dengan kesesuaian pelaksanaan penugasan audit berdasarkan aturan yang ditetapkan. Ketiga, perkataan yang dimaksud dalam ajaran satya ini dapat berupa informasi yang disampaikan oleh auditor kepada para pengguna merupakan sebuah kebenaran.

Kesesuaian satya wacana yang menekankan kejujuran terhadap integritas sesuai dengan dengan temuan Chandler (2017), Mostafa et al. (2020), dan Narayanaswamy et al. (2021) bahwa kualitas kejujuran dan integritas yang tidak berwujud merupakan elemen penting dari etos profesi akuntansi, serta akuntan publik dapat diizinkan masuk ke dalam jajaran profesional yang dapat diandalkan ketika menjunjung kejujuran dalam penerapan integritas. Selain itu, Halbouni et al (2016) menegaskan bahwa kejujuran sebagai landasan dalam penegakan etika dapat mencegah, mendeteksi, dan menghalangi penipuan dan tindakan kriminal, serta dapat menciptakan keputusan yang tepat.

Objektivitas berdasarkan satya hredaya. Pada konsep etika objektivitas, dikatakan bahwa akuntan tidak boleh bersikap kompromi atas pertimbangan profesional, adanya benturan kepentingan yang terjadi, serta tidak boleh terpengaruh pihak lain. Adapun makna satya hredaya adalah tindakan setia, jujur dan benar terhadap kata hati, memiliki pendirian, serta tidak terombang-ambing. Kedua makna ini memiliki kecocokan satu dengan lainnya. Berdasarkan wawancara yang dilakukan, Bagus menjelaskan bahwa pada praktiknya, kode etik objektivitas berfokus pada bagaimana auditor menerapkan independensi baik dari internal maupun eksternal. Hal ini tercantum pada pernyataan berikut ini:

> "Ada penilaian independen sendiri yang dilakukan oleh kantor kita. Kalau dari aku sendiri aku yang *ngasih* info contoh *nih* aku akan bilang kalau ada kerabat dekat saya menjabat di sana. *Nah*, itu aku harus bilang ke manajer, departemen *risk management,* atau *partner* audit jika itu akan mempengaruhi independensi saya atau objektivitas saya dalam mengaudit itu yang perlu saya lakukan" (Bagus).

Bagus menjelaskan dengan contoh bahwa dirinya sendiri akan menginformasikan kepada manajernya mengenai permasalahan independensi yang akan dihadapi jika beliau memeriksa perusahaan yang terdapat kerabat dekatnya yang menjabat. Dilema yang dapat ditemui oleh seorang auditor dalam mempertahankan sikap objektivitasnya adalah terkait dengan rasa peduli terhadap orang lain yang disebabkan oleh pikiran manusia yang terdapat ego (Saputro et al., 2020). Rasa peduli ini bisa timbul karena ada hubungan yang terjalin antarindividu. Selain itu, ego yang ada dalam diri manusia dapat menciptakan rasa tamak yang mampu merusak hubungan antarmanusia dan juga makhluk lainnya sehingga pada akhirnya ego hanya akan membawa penderitaan dalam hidup manusia (Efferin, 2015).

Seperti yang diketahui bahwa independensi dalam diri auditor merupakan sebuah faktor yang sangat penting dalam mempertahankan objektivitasnya. Seorang auditor memiliki tugas mengumpulkan informasi yang dibutuhkan, melaksanakan tugas audit serta mengambil keputusan atas apa yang ditemukan. Hubungan pertemanan dan keluarga dapat mengganggu independensi yang dimiliki dalam diri auditor karena dalam menjalankan penugasan tersebut auditor dapat berpihak kepada klien untuk memberikan perlindungan yang sekiranya tidak membawa kerugian bagi klien. Objektivitas auditor dapat dicerminkan oleh kebebasan atas faktor yang dapat mengganggu independensi terkait dengan kepentingan pribadi dan juga pihak lain (Abdelhak et al., 2019). Selain itu, seperti yang diketahui bahwa kepercayaan publik merupakan sebuah hal yang sangat penting terhadap hasil audit dari akuntan publik yang bekerja di bidang jasa. Dapat dikatakan bahwa auditor dengan tingkat objektif yang tinggi mampu menghasilkan kualitas audit yang tinggi (Wilson et al., 2018).

Mengenai tantangan dalam objektivitas mempertahankan independensi, Bagus menjelaskan bahwa selama ini beliau belum pernah mendapat tekanan dari pihak internal maupun eksternal. Sama halnya dengan pemberian dari klien, auditor diperkenankan menerima barang-barang yang tidak material dan tidak memengaruhi independensi. Hal tersebut terungkap dalam wawancara berikut:

> "Kalau kita dikasih oleh-oleh dari luar kota yang belum pernah aku datangi itu *gapapa sih* selama tidak memengaruhi independensi dan tidak ada *pressure* dari klien. Kita boleh menerima sebatas itu menjalin relasi aja, dalam artian kita independen dan kita tidak sampai ganti-ganti jurnal penyesuaian kita…" (Bagus).

Pernyataan Bagus menunjukkan bahwa bentuk dilema lainnya yang ditemui oleh auditor untuk mempertahankan objektivitasnya adalah tekanan. Tekanan merupakan sebuah tindakan yang dapat menimbulkan ketakutan terhadap seseorang untuk bertindak etis karena terdapat sebuah risiko dalam organisasi (Puyou, 2018). Dalam dunia pekerjaan tentu terdapat struktur jabatan yang menentukan tugas, wewenang, dan tanggung jawab dalam melakukan pekerjaan. Tidak dapat dipungkiri bahwa sebuah tekanan biasanya dapat muncul dari orang-orang yang memiliki jabatan yang lebih tinggi. Pihak dengan jabatan yang lebih tinggi mampu menekan bawahannya untuk dapat melakukan kehendak yang diinginkannya. Oleh karena itu, dalam menjalankan tugas audit kiranya rekan senior serta manajer tidak menekan auditor untuk tidak bersikap objektif. Selain dari atasan, tekanan ini bisa muncul dari klien itu sendiri.

Terkadang ada klien yang dengan sengaja memberikan imbalan atau hadiah agar menciptakan rasa "balas budi" sehingga auditor dalam melaksanakan tugas audit memberikan keuntungan kepada pihak klien. Sian et al. (2020) dan Sulistiyo & Ghozali (2017) menemukan hal yang selaras yakni auditor yang berada di bawah tekanan pada pelaksanaan pekerjaanya kemungkinan besar tidak memiliki kreativitas dalam menghasilkan hasil audit berkualitas tinggi.

Satya hredaya memberikan pedoman mengenai orang yang arif dan bijaksana yakni akan berjanji di dalam dirinya sendiri memegang teguh kebenaran dalam berpikir, berkata, dan bersikap. Larangan dalam mengimplementasikan nilai satya hredaya adalah tidak boleh melakukan fitnah, mencela, berkata dusta, dan selalu melakukan pengendalian diri untuk menahan tindakan-tindakan yang dapat membuat orang terluka. Seorang auditor dapat bertindak tidak objektif karena kurangnya independensi dalam diri. Tingkat independensi yang terdapat dalam diri auditor mampu mendorong peningkatan kualitas audit. Hal ini dikarenakan jasa yang dihasilkan berdasarkan norma yang telah ditetapkan dalam standar.

Satya hredaya menuntun agar kiranya auditor dalam menerapkan prinsip objektivitas dapat secara bijaksana dan mengedepankan independensi yang dimiliki tanpa memikirkan kepentingan salah satu pihak saja. Kebijaksanaan yang dimiliki auditor kiranya dapat menuntun

auditor dalam membedakan tindakan apa yang harus diambil dalam melaksanakan penugasan audit. Auditor bisa dengan bijaksana menolak hal-hal yang kiranya dapat mengganggu independensi seperti menjalin hubungan kerja dengan kerabat atau menerima hadiah dari klien. Dalam mengeluarkan pendapat atau informasi, auditor harus menyesuaikan dengan apa yang ditemukan. Perubahan yang dilakukan auditor karena dilandasi kepentingan diri sendiri ataupun orang lain merupakan bentuk pelanggaran objektivitas yang dilakukan karena auditor telah memanipulasi informasi yang dikeluarkan. Selain itu, satya hredaya juga menegaskan bahwa auditor harus berpegang pada kebenaran, tidak goyah, dan tidak takut mengungkapkan kebenaran.

Auditor harus memiliki keberanian dalam dirinya untuk melawan tekanan yang mungkin diberikan oleh atasan atau klien. Auditor yang melakukan hal tersebut telah menegakkan kebenaran dalam melaksanakan pekerjaannya serta mengamalkan ajaran satya hredaya sebagai pedoman hidup. Pengamalan satya hredaya ini dimaksudkan agar setiap tindakan yang dilakukan oleh auditor dalam menjaga objektivitasnya tidak menimbulkan kerugian kepada orang lain. Hasil audit yang didasarkan pada kebenaran informasi dapat memberikan kejelasan terhadap segala pihak yang menggunakan informasi tersebut untuk mengambil keputusan. Ketika auditor tidak bersikap objektif, maka hal tersebut hanya dapat menguntungkan pihak tertentu, sedangkan pihak lain akan merugi. Satya hredaya mengajarkan bahwa kebijaksanaan diperlukan untuk mempertahankan independensi agar dapat bersikap objektif. Keselarasan terkait hal ini juga ditemukan oleh Holtzblatt et al (2020) yakni pelaksanaan pekerjaan berlandaskan kebijaksanaan mampu mempertahankan independensi dalam diri seseorang karena individu tersebut akan lebih bijak dan diharapkan memiliki toleransi yang lebih besar terhadap ambiguitas serta berpikir terbuka untuk melakukan pengendalian diri. Selain itu, Agrizzi et al. (2021) juga menemukan bahwa kebijaksanaan merupakan hal penting yang dapat digunakan dalam melakukan pengambilan keputusan ketika menghadapi dilema etis.

Kompetensi dan kehati-hatian berdasarkan satya laksana. Satya laksana merupakan sebuah pedoman yang dapat diterapkan oleh manusia dengan mengacu pada bagaimana seseorang dapat setia dan jujur dalam mempertanggungjawabkan perbuatan yang dilakukan berlandaskan kebenaran. Satya laksana menjelaskan ciri-ciri seseorang yang dalam hidupnya berpedoman pada ajaran kebenaran. Ketika terdapat sebuah pertanyaan yang dilontarkan kepadanya, maka ia akan menjawabnya sesuai dengan apa yang terjadi dan diketahuinya serta tidak berusaha untuk menutupi kejadian tersebut.

Kejujuran merupakan hakikat paling utama dalam bertindak. Fokus dari satya laksana adalah bagaimana seseorang dapat menentukan cara pandang dalam bersikap dan mengambil keputusan dalam sebuah situasi. Manusia dihadapkan oleh pilihan yang dapat menimbulkan dilema bagi dirinya terkait konsekuensi yang dapat diterima. Pada dasarnya, sebagai makhluk hidup, manusia akan lebih terlena terhadap pilihan yang menguntungkan dirinya dibandingkan dengan orang lain. Ego dalam diri manusia mendorong rasa tamak tersebut agar memperoleh keuntungan meskipun berada di jalan yang salah. Manusia dalam hal ini dituntut untuk dapat mempertanggungjawabkan pernyataan yang dikeluarkannya. Pertanggungjawaban tersebut harus didasarkan atas kebijaksanaan dalam pikiran dan dilandasi oleh kejujuran. Sebuah pernyataan, kesaksian, serta informasi dapat menjadi solusi pada suatu kondisi apabila seseorang dapat dengan tegas mengambil sikap untuk berkata jujur. Namun, apabila seseorang memilih untuk berbohong demi memberikan keuntungan bagi pihak tertentu, maka hal ini dapat memberikan kerugian bagi pihak lain serta dirinya sendiri. Kerugian dari pihak lain dapat berupa materi dan juga kehilangan kepercayaan terhadap tindakan dan perkataan seseorang. Adapun diri sendiri akan menanggung rasa bersalah karena telah menipu dan menyulitkan hidup orang lain serta merasa berdosa terhadap Tuhan karena melanggar ajaran kebaikan yang ditetapkan agama.

Pada aspek kompetensi dan kehati-hatian, harus diutamakan sikap akuntan yang dapat mempertahankan pengetahuan dan keahlian profesional yang ia miliki dalam memberikan jasa profesional kepada klien yang dilandasi oleh standar profesional dan standar teknis serta perundang-undangan yang berlaku saat ini. Seperti yang diketahui bahwa dalam menjalankan tugas audit terdapat perikatan antara klien dan auditor. Dalam hubungan ini akuntan akan menempatkan posisi mereka sebagai pengalokasi sumber daya karena pengetahuan yang dimiliki (Ariail et al., 2020; Xu & Dellaportas, 2021). Keterkaitannya dengan satya laksana adalah sikap kesetiaan dan kejujuran dalam mempertanggungjawabkan perbuatan yang dilakukan berlandaskan kebenaran. Aspek ini menuntut bagaimana seorang auditor dapat mempertahankan sebuah kompetensi yang dimilikinya. Terkait hal itu, Bagus menceritakan pengalamannya pada kutipan berikut ini:

> "*Update* info dari berbagai sumber, ikut pelatihan *elearning* dari kantor, ada tes-tesnya juga, untuk menjaga kita tetap refresh terkait hal-hal baru, standar-standar baru, kantor akan kasih *supply* dan disediakan oleh kantor…" (Bagus).

Ungkapan dari Bagus menjelaskan bahwa untuk dapat meningkatkan kompetensi yang dimilikinya, ia sering mengikuti pelatihan dan memperbarui pengetahuan terkait dengan standar-standar baru yang dikeluarkan. Selain itu,

Bagus juga mengungkapkan bahwa pihak kantor sangat mendukung dengan cara membagikan informasi terkait pembaharuan standar dan kegiatan-kegiatan yang dapat menunjang kompetensi yang dimiliki oleh karyawan. Pada sisi lainnya, Bagus juga menceritakan bentuk promosi yang diberikan KAP pada kutipan sebagai berikut:

> "Tiap tahun ada *promotion days*, naik tingkat itu ada *trainingnya* kemudian ada *elearning, pre-classroom,* setelah itu *after classroom* ada *elearning* lagi juga. *Nah* kalau ada topik baru lagi, ada *elearning* lagi…" (Bagus).

Bagus menjelaskan bahwa setiap tahun terdapat kenaikan jabatan. Karyawan yang akan menduduki jabatan yang baru akan dilatih dan diberikan pengetahuan baru. Bagus juga menyatakan bahwa pelatihan yang disediakan oleh pihak kantor selalu menggunakan topik-topik terbaru. Hal ini dilakukan agar karyawan memiliki pengetahuan yang sesuai dengan perkembangan zaman.

Faktor penting yang harus dipertahankan serta dikembangkan dalam diri auditor adalah terkait kompetensi dan pengetahuan. Perkembangan zaman dan ilmu pengetahuan diikuti dengan munculnya permasalahan yang semakin kompleks. Dibutuhkan kecermatan dan ketelitian dari auditor dalam menghadapi sebuah masalah dengan kondisi yang berbeda-beda. Pengetahuan yang dimiliki oleh seorang auditor merupakan sebuah pelita yang dapat digunakan untuk menelaah permasalahan dan menemukan solusi pada keadaan tersebut. Kesalahan dalam melaksanakan sebuah pekerjaan, bukan hanya muncul dari pihak tertentu, tetapi bisa muncul dari individu itu sendiri karna memiliki kompetensi yang kurang (Chandler, 20117; Prajnasari, 2020).

Kompetensi dalam diri auditor dapat digali dengan cara berdiskusi bersama senior atau manajer yang telah berpengalaman, mengikuti pelatihan, mengikuti perkembangan peraturan yang dikeluarkan, dan selalu haus akan pengetahuan terkait dengan bagaimana memecahkan permasalahan. Selain itu, kompetensi yang dimiliki dapat menunjang seseorang dalam menerapkan kode etik akuntan publik yang telah ditetapkan. Pada sisi lainnya, Bagus menceritakan pengalamannya dalam membangun kompetensi pada pernyataan sebagai berikut:

> "Biasanya sebelum naik ke senior aku sendiri melakukan *review* jadi *kayak* aku *ngecekin* masalah rumus di excel juga…" (Bagus).

Bagus menjelaskan sebelum diserahkan kepada senior untuk diperiksa lebih lanjut, ia akan melakukan pemeriksaan mandiri terkait pekerjaan yang dilakukan. Hal ini dapat berupa melihat kembali penggunaan rumus pada lembar kerja microsoft excel untuk mengecek apakah sudah sesuai atau belum. Tindakan yang dilakukan oleh Bagus adalah bentuk penerapan kompetensi yang dimiliki terkait pengetahuan akuntansi dalam memeriksa akun dalam laporan serta ketepatan penggunaan rumus excel.

Pemahaman yang dimiliki oleh auditor terhadap setiap poin dalam kode etik profesi akan meminimalkan kesalahan tafsir dan tindakan yang dilakukan. Untuk dapat memiliki kompetensi yang memadai, maka dibutuhkan pihak pendidik yang berkualitas. Tenaga pendidik yang berkualitas dapat membentuk pola pikir individu untuk dapat beradaptasi dengan kondisi dan membentuk bagaimana individu tersebut dapat tangguh dalam menghadapi permasalahan dengan meminimalkan risiko sekecil mungkin. Tenaga pendidik kemudian bertugas melakukan penelitian terhadap permasalahan yang ditemui dan melakukan penyesuaian atas fenonema yang terjadi, menemukan faktor penyebab permasalahan yang ditemui, serta mencari solusi untuk mengatasi permasalahan tersebut.

Tidak dapat dipungkiri bahwa roda waktu yang berjalan membuat manusia menemukan kemajuan teknologi yang sangat pesat serta diiringi oleh masalah-masalah yang lebih kompleks. Hal ini kemudian dapat mendorong para pendidik untuk mengembangkan kurikulum akuntansi dengan menggunakan temuannya dalam meningkatkan instruksi etika dan pelatihan terhadap calon akuntan dan akuntan profesional. Mempertahankan kompetensi yang ada dalam diri auditor dapat mengasah keterampilan intelektual. Keterampilan intelektual dalam hal ini dapat mencakup pengambilan keputusan, penilaian, dan juga dapat melatih sikap skeptisisme. Terkait kompetensi dan skeptisme, Bagus menceritakan pengalamannya pada pernyataan sebagai berikut:

> "Seminimal mungkin kita *gak* boleh salah ya, yang pertama kita ada *layer of reviewer* gitu jadi yang aku kerjain itu akan dicek sama senior. *Nah* setelah dicek sama senior, dicek sama manajer. Setelah dicek sama manajer dicek sama partner tapi gak semua ya hanya yang *gede-gede* saja atau yang risikonya cukup besar itu akan dibawa ke *partner*…" (Bagus).

Bagus mengungkapkan bahwa setelah melakukan pemeriksaan secara mandiri dan memastikan bahwa pekerjaan yang dilakukan sudah benar kemudian terdapat tahapan berupa *layer of reviewer* yang merupakan pemeriksaan dari senior hingga manajer. Bagus mengatakan jika terdapat risiko yang besar, maka *layer of reviewer* akan naik lagi dari manajer hingga ke *partner.*

Akuntan dengan kompetensi yang tinggi dapat dibentuk oleh akuntan pendidik yang mumpuni. Seorang tenaga pendidik dianggap memiliki pemahaman terkait akuntansi dan atur-

an yang lebih mendalam. Tenaga pendidik juga dapat mengasah kompetensi yang ada dalam diri auditor terkait bagaimana auditor mampu berkomunikasi dengan klien dan tim. Leicht-Deobald et al. (2022) mendukung hal tersebut dengan hasil penelitian yang menunjukkan bahwa akademisi perlu mengembangkan keterampilan kerja tim karena hal ini dapat meningkatkan keterampilan dalam berkomunikasi. Komunikasi merupakan hal penting dalam dunia pekerjaan. Hal ini dikarenakan komunikasi memungkinkan auditor untuk dapat bekerja secara lebih efektif satu sama lain, menerima informasi yang kemudian ditransmisikan secara efektif, dan masuk akal dalam membentuk keputusan efektif yang dibuat (Douglas & Gammie, 2019). Kemampuan komunikasi mungkin akan sulit dikembangkan karena terkait dengan genetika atau budaya, tetapi kemampuan ini dapat dipengaruhi langsung ketika seseorang dilatih. Oleh karena itu, pihak yang berkaitan dengan pendidikan bagi para akuntan publik dapat merancang kode etik dan membangun sikap skeptisisme yang kemudian diintegrasikan ke dalam kurikulum. Selain itu, Himmah (2013) menemukan bahwa terdapat hubungan yang positif antara pengetahuan yang dimiliki dengan tingkat pemahaman perilaku etis, yang menandakan bahwa individu dengan pengetahuan yang luas dapat membantu pemahaman terkait perilaku etis yang semakin besar.

Dalam melaksanakan tanggung jawab, seorang auditor dituntut untuk dapat memiliki kompetensi dan bersikap hati-hati. Kompetensi dan kehati-hatian dalam konteks ini adalah mengenai bagaimana seorang auditor dapat mengenal keterbatasan yang dimiliki oleh dirinya sendiri yang kemudian berusaha untuk menambah ilmu dan mempertahankan kompetensi yang dimiliki melalui sebuah pendidikan dan pelatihan, mengikuti kemajuan teknologi, serta mengikuti perkembangan bisnis yang relevan (Howieson, 2018; Triani et al., 2020). Seperti yang diketahui bahwa pengalaman merupakan hal penting dalam menyelesaikan perikatan audit. Oleh karena itu, auditor diharapkan dapat mengenal kemampuan yang terkait dengan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki oleh dirinya. Selain itu, tingkat kompetensi yang dimiliki oleh auditor akan mempermudah dan mempercepat menyelesaikan tugas audit yang dimiliki.

Tindakan yang dilakukan oleh Bagus merupakan sebuah bentuk kehati-hatian dalam melaksanakan pekerjaan dengan melakukan pengecekan berulang. Bagus telah menerapkan prinsip kehati-hatian dengan cara mengenal kemampuan yang dimiliki. Tindakan pemeriksaan di tingkat yang lebih tinggi dilakukan ketika terdapat risiko yang lebih besar dan harus dikomunikasikan bersama dengan rekan tim dan juga atasan yang memiliki pengalaman lebih. Ater et al (2019) juga mengungkapkan bahwa banyaknya pengalaman audit yang diperoleh oleh seseorang mampu mendorong mereka untuk melakukan tinjauan pada tingkat yang lebih tinggi.

Satya laksana merupakan pedoman yang dapat digunakan oleh auditor untuk menggali kompetensi yang ada dan bersikap hati-hati. Titik berat dari satya laksana adalah mempertanggungjawabkan perbuatan berdasarkan kebenaran. Hal ini mengarahkan auditor untuk lebih dapat mengenal diri sendiri dan menentukan sikap yang harus diambil terkait apa yang dibutuhkan oleh diri sendiri dan orang lain. Individu seringkali akan mengalami kesulitan untuk mendeteksi potensi dan kekurangan yang dimiliki dalam diri. Mengenal kekurangan yang ada dalam diri adalah sebuah langkah yang baik agar kekurangan tersebut dapat segera diatasi. Auditor harus jujur ketika ia menemukan kesulitan dalam menyelesaikan tugas karena adanya keterbatasan pengetahuan yang dimiliki.

Tindakan yang dimaksud di sini adalah auditor tidak boleh malu dan harus berani mengungkapkan keterbatasan ketika ia tidak sanggup mengatasi permasalahan tersebut. Rasa malu dan takut tersebut dapat menimbulkan kesalahan dalam bekerja karena pekerjaan tersebut dilakukan tidak sesuai dengan prosedur dan prinsip yang diterapkan. Auditor wajib mengenal keterbatasan yang dimiliki dan dapat mengomunikasikan permasalahan yang dihadapinya kepada rekan kerja senior yang lebih berpengalaman. Selain itu, auditor dapat mengikuti kegiatan untuk menambah pengetahuan yang dimiliki demi meningkatkan kualitas audit itu sendiri yang kemudian dapat dipertanggungjawabkan kebenarannya. Tentunya argumentasi ini juga sejalan dengan temuan Blay et al. (2019) dan Cheng & Flasher (2018) bahwa inovasi dan pembelajaran merupakan faktor pendorong penting dalam kesuksesan organisasi. Selain itu, komunikasi dalam kerja tim mampu mendongkrak pengembangan tim.

Kerahasiaan berdasarkan satya semaya. Satya semaya merupakan suatu pedoman etika yang dapat digunakan oleh manusia untuk memiliki kesetiaan terhadap janji yang telah dilontarkan serta mempertanggungjawabkan segala konsekuensi yang dapat timbul dari apa yang telah dijanjikan tersebut. Satya semaya dapat mengandung makna mengenai bagaimana seseorang bersikap setia atas apa yang ia janjikan kepada orang lain serta mempertanggungjawabkan hal tersebut. Penerapan dalam kehidupan satya semaya adalah ketika memiliki janji kepada seseorang, harus menepati janji tersebut dengan tindakan nyata. Apabila dipercaya mengemban tugas maka harus melaksanakannya sesuai prosedur yang ditetapkan agar hasil dari pekerjaan tersebut dapat dipertanggungjawabkan. Pelaksanaan pekerjaan yang sesuai prosedur merupakan suatu bentuk yang mencerminkan seseorang taat aturan dan membuahkan hasil

yang tidak menyimpang. Selain itu, pelaksanaan tugas yang bertanggung jawab dapat meminimalkan risiko yang dapat merugikan banyak pihak dan individu itu sendiri. Makna satya semaya memiliki keselarasan dengan aspek kerahasiaan dalam kode etik akuntan. Prinsip kerahasiaan mengatur sikap akuntan dalam menjaga informasi klien yang diperoleh melalui hubungan profesional dan bisnis. Pelaksanaan tugas audit tidak lepas dari informasi yang berada dalam tubuh perusahaan. Informasi juga merupakan suatu hal yang vital dan berharga dalam mencapai tujuan dari pekerjaan yang dilakukan. Oleh karena itu, dalam melaksanakan penugasan audit, seorang auditor perlu menjaga kerahasiaan informasi perusahaan. Berikut ini merupakan pernyataan Bagus mengenai praktik prinsip kerahasiaan dalam pekerjaan:

> "Saat kita sudah dikasih akses ke dalam perusahaan, kita sebagai orang yang diserahi data itu tidak boleh disebarluaskan tanpa izin, kemudian yang kedua, tidak boleh menggunakan informasi secara ilegal..." (Bagus).

Bagus menjelaskan bahwa informasi yang didapatkan dari klien merupakan jenis informasi yang bersifat private dan tidak dapat disebarluaskan tanpa izin. Informasi tersebut tidak boleh digunakan di luar kepentingan pekerjaan audit. Penggunaan informasi secara ilegal yang dimaksudkan untuk mendapatkan keuntungan bagi diri sendiri merupakan suatu bentuk tindakan etis yang telah melanggar prinsip kerahasiaan. Bahkan terkait gaji, Bagus juga menceritakan pengalamannya pada pernyataan berikut ini:

> "Kita ada *testing salary,* salah satunya kita pasti minta nama, gaji, kompensasi, pajak, itu sensitif banget sih jadi kadang nama dihilangin ID karyawan dihilangin juga, pajak, kemudian akta notaris, kontrak-kontrak itu gak boleh dispill sembarangan. Terus pendapatan, kita sebagai auditor tahu bisnisnya apa pendapatannya bagaimana, nah itukan kalau kita *spill* sembarangan kan itu cukup berisiko ya apalagi kalau sampai dilihat sama kompetitornya klien kita. Karena kadang *gak* sedikit juga kita mengaudit yang saling berkompetisi perusahaannya..." (Bagus).

Dalam menerapkan prinsip kerahasiaan, Bagus menemukan bahwa terdapat informasi-informasi pribadi seperti nama, gaji, dan pajak yang tidak diberikan oleh perusahaan untuk menjaga informasi pribadi karyawan. Selain itu, Bagus menjelaskan bahwa terdapat informasi yang tidak boleh diungkapkan secara sewenang-wenang karena dapat berdampak pada klien dengan kompetitornya. Aturan dalam mengimplementasikan prinsip kerahasiaan bagi akuntan adalah tidak diperbolehkan melakukan pengungkapan terkait informasi yang diperoleh serta bersifat rahasia dalam hubungan profesional, kecuali jika terdapat hak dan kewajiban hukum untuk mengungkapkannya. Makna dari aspek kerahasiaan sesuai dengan tindakan yang dilakukan oleh Bagus yakni tidak menyebarluaskan dan menggunakan data yang diperoleh secara ilegal. Tindakan penerapan prinsip kerahasiaan yang dilakukan oleh Bagus sesuai dengan konsep satya semaya mengenai tanggung jawab auditor terhadap janjinya kepada klien berkaitan dengan informasi.

> "... Informasi yang *high risk* itu enggak boleh *sih* tapi kalau kesusahan dalam tim, aku biasanya diskusi dengan tim lain. Ketika diskusi mau *gamau* aku pasti menjabarkan masalahnya, dengan masalah ini *accounting treatmentnya gimana* ya? Nah itu menurutku *gapapa sih* tapi dalam konteks satu *firm*..."

Bagus mengungkapkan bahwa komunikasi dalam melakukan suatu pekerjaan merupakan hal yang sangat penting. Pelaksanaan suatu pekerjaan tidak akan luput dari keberagaman permasalahan yang terjadi. Bertukar informasi terkait pengalaman dalam menyelesaikan permasalahan merupakan sebuah solusi yang dapat diterapkan dalam melaksanakan tugas audit. Namun, Bagus menjelaskan bahwa prinsip kerahasiaan juga diterapkan dengan rekan kerja lain dalam lingkungan kantor yang sama. Informasi yang dapat dibagi antarkaryawan dengan tim lain hanyalah informasi dengan kategori risiko rendah. Adapun untuk informasi dengan risiko tinggi hanya dilakukan dengan rekan tim. Tindakan tersebut sesuai dengan hasil temuan Meilawathi & Sudaryati (2021) dan Younes et al. (2020) yang mengemukakan bahwa kerahasiaan sebagai proses sosial memungkinkan karyawan untuk menjaga etika ketika berhadapan dengan kebijakan manajerial. Selain itu, dalam menjalankan penugasan audit, setiap tim dalam perusahaan memegang klien yang berbeda. Perbedaan klien ini tentu saja memuat informasi berbeda antarperusahaan tersebut yang dapat berguna bagi kompetitor. Oleh sebab itu, untuk menghindari kebocoran informasi yang bersifat vital bagi perusahaan, maka informasi tersebut tidak boleh dibagikan.

Kepercayaan klien merupakan faktor penting yang dapat menunjang reputasi kantor akuntan publik. Menjaga rahasia klien merupakan sebuah sikap menjunjung tinggi profesi akuntansi di mata publik sebagai sebuah profesi yang amanah dalam menjalankan pekerjaan.

Satya semaya dapat diimplementasikan dengan cara melakukan pengendalian diri dan

menahan ucapan yang tidak sepantasnya keluar agar tidak menciptakan luka bagi orang lain. Satya semaya dapat menjadi pedoman bagi auditor untuk menjaga kerahasian klien dengan cara menahan diri untuk tidak menyebarkan dan menggunakan informasi yang ada. Ketika menjalankan perikatan audit terdapat informasi yang bersifat pribadi. Penggunaan informasi secara tidak tepat dapat menimbulkan kerugian bagi klien itu sendiri. Konteks menahan diri yang dimaksud adalah ketika auditor dapat membedakan informasi mana yang perlu dibagi bersama rekan kerja agar menjadi ilmu serta informasi mana yang tidak boleh dibagikan meskipun berada dalam kantor audit yang sama. Temuan ini selaras dengan argumentasi Cheng & Flasher (2018) dan Younes et al. (2020) yang menegaskan bahwa hal-hal yang bersifat privasi harus diseimbangkan oleh kebutuhan pengguna serta harus dapat mempertimbangan partisipasi pengguna informasi tersebut.

Auditor perlu memupuk penghargaan suatu nilai informasi yang tidak boleh diungkapkan tanpa sebuah otorisasi (Blay et al., 2019; Weber & Stefania, 2018). Dibutuhkan kebijaksanaan dalam diri auditor untuk dapat membedakan informasi yang boleh dibagi agar tidak menimbulkan ketidakpercayaan klien terhadap kantor audit. Auditor dapat menanamkan sikap waspada dalam diri untuk menjaga amanah berupa informasi. Menahan diri juga merupakan suatu bentuk pengendalian diri dengan cara menekan ego dalam diri manusia agar selalu dapat berpikir jernih yang kemudian dapat membuka pikiran terkait bagaimana tindakan yang harus dilakukan sesuai etika yang berlaku. Argumentasi ini sesuai dengan opini Kabir et al. (2016) dan Weber & Stefaniak (2018) bahwa pemeliharaan etika dalam organisasi mampu memberikan dampak positif terhadap perilaku untuk membagi informasi yang ada.

Perilaku profesional berdasarkan satya mitra. Loscher et al., (2020) mengungkapkan dalam penelitiannya yang berfokus pada pemahaman atas ikatan psikologis antara akuntan dan akuntansi sebagai profesi mereka bahwa akuntan sangat berkomitmen terhadap profesinya. Selain itu, Mihret et al. (2022) mendokumentasikan bahwa akuntan menunjukkan tingkat komitmen profesional yang lebih tinggi dibandingkan dengan komitmen organisasi mereka. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa seorang akuntan memiliki jiwa profesional dalam menjunjung profesi akuntan. Aspek perilaku profesional merupakan aspek yang merangkum empat kode etik lainnya. Dalam melakukan pekerjaan apa pun setiap individu dituntut memiliki perilaku profesional dalam dirinya. Seorang auditor yang berperilaku profesional dan menjalankan pekerjaan sesuai kode etik dikatakan telah sesuai dengan ajaran satya mitra. Ajaran ini menekankan mengenai sikap jujur dan setia kepada teman atau kepada siapa pun serta mengarahkan kepada tindakan yang benar dalam suatu hubungan yang dijalin. Bagus menjelaskan salah satu sikap profesional yang dilakukannya adalah menjalin relasi dengan klien secara eksternal. Bagus menjabarkan bahwa perubahan emosi harus dikesampingkan karena seorang auditor membutuhkan banyak informasi dari klien, seperti kutipan berikut ini:

> "Mungkin emosi, kita *kan* bekerja di bidang jasa, kadang harus sabar karena tidak semua klien informatif… kadang ada klien yang *resek* juga ditanya ini marah, dimintai data marah…*nah* kita sebagai auditor dituntut untuk lebih sabar lagi, karena klien yang harus memberikan data, kalau tidak ada data *gimana* bisa kerja…" (Bagus).

Tantangan perilaku profesional sebagai seorang auditor juga tidak luput dari permasalahan internal. Bagus menjelaskan bahwa pada waktu-waktu tertentu, akan ada saatnya di mana para tim auditor mendapat banyak *deadline* pekerjaan dan menyebabkan emosi yang kurang stabil. Sebagai manusia, emosi yang timbul dalam diri auditor merupakan hal yang wajar. Manusia memiliki hati yang dapat merasakan perasaan senang, sedih, atau marah. Namun, hal yang paling penting adalah bagaimana auditor tersebut dapat mengendalikan emosi yang timbul agar tidak menyebabkan pelanggaran dalam melakukan pekerjaannya. Tantangan yang diungkapkan oleh Bagus yakni pelanggaran etika integritas bisa dikenakan kepada auditor ketika ia menuruti emosinya saat melaksanakan pekerjaan (Hageman et al., 2021; Oboh et al., 2020).

Pelanggaran yang dimaksud di sini adalah ketika auditor tidak berusaha mendapatkan informasi yang benar, maka penyajian hasil audit tidak sesuai dengan fakta yang ada. Untuk mengatasi permasalahan ini maka dibutuhkan kompetensi dalam diri auditor untuk dapat berkomunikasi dengan klien atau dengan rekan tim dalam mengatasi permasalahan tersebut. Implikasinya, untuk membentuk profesionalisme dalam diri seorang akuntan dibutuhkan pengendalian diri yang mampu membuat akuntan dapat menerapkan keseluruhan dari prinsip etika yang ada. Selain itu, penerapan prinsip profesionalisme dalam diri auditor ini dapat digolongkan sebagai tindakan taat terhadap kode etik yang ditetapkan. Ketidaktaatan pada kode etik yang ditetapkan dapat merusak reputasi yang dibangun oleh organisasi terkait. Terkait hal tersebut, Bagus menceritakan pengalamannya saat *big season* sebagai berikut:

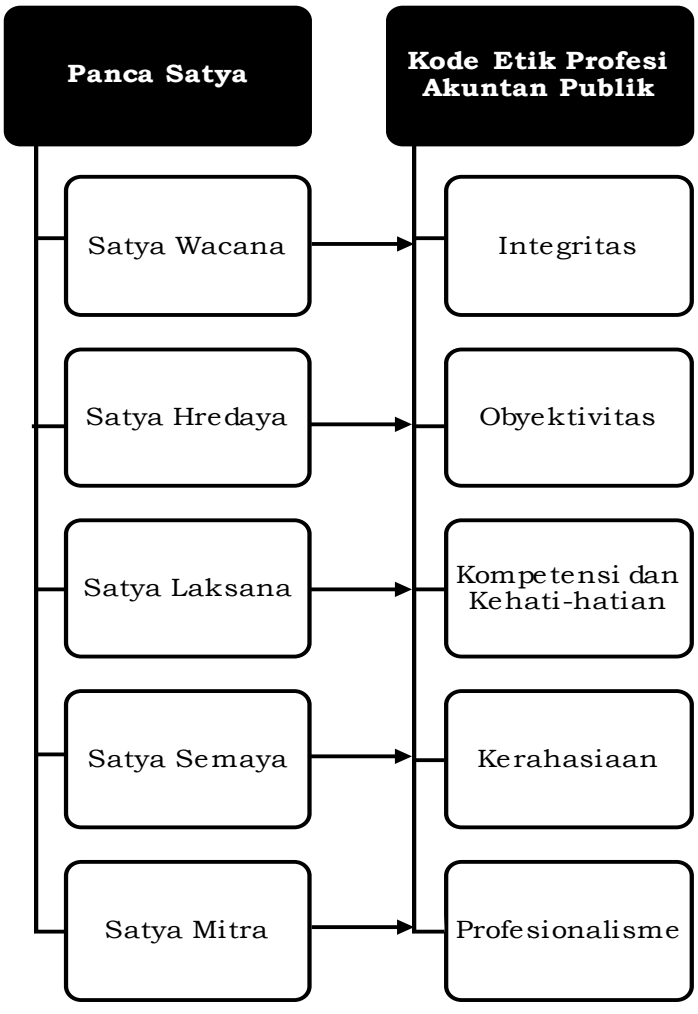
> "…untuk internal, kalau lagi *big season*, pasti antartim sedang *hectic-hectic*nya…*nah* itu kadang emosi tidak terkendali, belum lagi kalau ada junior yang baru masuk banyak tanya mengenai cara kerjanya, itu juga salah-

satu sikap profesional dari senior harus mengajari juniornya…" (Bagus).

Dalam wawancara mengenai prinsip profesionalisme, Bagus mengungkapkan bahwa salah satu sikap profesionalisme yang diambil oleh para auditor senior adalah membantu mengarahkan auditor junior menyelesaikan permasalahan yang dialami. Sikap ini menunjukkan bahwa seorang auditor mengemukakan keberhasilan tim dibanding keberhasilan dirinya sendiri. Tindakan yang dilakukan oleh auditor senior ini adalah bentuk meminimalkan kesalahan pelaksanaan tugas yang dilakukan oleh auditor junior untuk menghindari risiko yang akan ditimbulkan dari pelaksanaan kerja yang salah. Mengedepankan keberhasilan dalam menjalankan pekerjaan yang bebas dari kesalahan merupakan suatu bentuk profesionalisme dalam diri seorang auditor.

Individu dapat dikatakan profesional apabila mampu melaksanakan kewajiban sesuai keahlian yang dimiliki, menjalankan tugas sesuai dengan standar, serta patuh terhadap kode etik (Akrout & Ayadi, 2022; Nicolaescu & López-Arceiz, 2021). Hal ini berarti seorang auditor telah patuh terhadap kelima prinsip yang ditetapkan oleh IAPI selaku organisasi yang mewadahi akuntan publik. Dalam standar juga ditegaskan bahwa salah satu bentuk sikap profesionalisme adalah tidak mendiskreditkan profesi akuntan. Tindakan yang dapat tergolong dalam mendiskreditkan profesi akuntansi adalah kecurangan, manipulasi, serta tidak menaati prinsip etika yang berlaku. Kode etik profesi akuntan publik merupakan pedoman yang ditetapkan untuk memberikan arahan kepada para akuntan dalam memenuhi tugasnya kepada klien. Selain itu, ketika seorang auditor telah mematuhi empat kode etik lainnya, maka ia dapat dikatakan profesional. Seperti yang diketahui bahwa dalam menjalankan tugasnya, auditor memberikan pelayanan jasa kepada klien. Dalam menjalankan perikatan kerja tersebut terdapat kebijakan yang berlaku. Hal ini selaras dengan satya mitra yang menekankan auditor untuk dapat menjaga hubungan yang baik dengan klien, tetapi tetap mengedepankan sikap independensi agar memperoleh informasi yang benar.

Pelaksanaan audit bukan hanya terkait dengan klien, tetapi bagaimana auditor dapat menjalin hubungan dengan atasan dan rekan kerja



Gambar 1. Refleksi Panca Satya terhadap Kode Etik

agar dapat berkomunikasi terkait permasalahan dan bagaimana memecahkan permasalahan tersebut sehingga pernyataan yang dikeluarkan oleh auditor sesuai dengan kebenaran. Kesalahan yang diciptakan dari penemuan informasi yang tidak sesuai atau karena kurangnya komunikasi dalam bekerja dapat menghasilkan kualitas audit yang rendah sehingga akan mengurangi kepercayaan publik terhadap profesi akuntan publik. Argumentasi ini serupa dengan pendapat Adler & Liyanarachchi (2020) dan Akrout & Ayadi (2022) bahwa profesionalisme merupakan cikal bakal penerapan etika yang ada.

Gambar 1 mengungkapkan bagaimana menjaga hubungan-hubungan tersebut berlandaskan kesetiaan dan kejujuran (satya) dalam diri auditor atau dapat dikatakan penelitian ini berfokus pada faktor internal. Kesetiaan dan kejujuran yang diterapkan sesuai dengan ajaran *dharma* yang dapat mengantarkan umat manusia menuju tujuan akhir yakni moksa. Satya mengajarkan bahwa dalam bertindak harus didasarkan pada aturan yang memuat kebenaran agar tidak menimbulkan kesengsaraan baik pada diri sendiri maupun orang lain. Implementasi satya dalam etika juga menggali kejujuran dalam diri auditor untuk menerapkan integritas (satya wacana), memiliki kebijaksanaan dalam mempertahankan objektivitas (satya hredaya), menggali komunikasi dengan rekan kerja dalam menjaga kompetensi dan kehati-hatian (satya laksana), melakukan pengendalian diri terkait kerahasiaan informasi (satya semaya), serta menjelaskan bahwa keprofesionalan dalam bekerja dapat diwujudkan melalui penerapan setiap prinsip etika (satya mitra). Selain itu, terdapat keselarasan hasil penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yakni tri hita karana dan satya merupakan pedoman yang dapat digunakan oleh auditor untuk berpikir, berkata, dan bertindak dalam menerapkan etika.

Hasil penelitian ini pada akhirnya menemukan bahwa kode etik merupakan sebuah pedoman penting yang digunakan oleh seorang akuntan publik untuk melakukan pekerjaan auditnya. Panca satya dalam ajaran Hindu dapat direfleksikan oleh auditor dalam menerapkan setiap prinsip dalam kode etik. Panca satya dapat digunakan oleh auditor sebagai pedoman untuk melakukan pengendalian diri agar terhindar dari perilaku menyimpang yang dapat membawa kerugian bagi diri sendiri dan juga pihak lain. Pokok penting dalam ajaran satya adalah bagaimana seseorang dapat dengan bijaksana mengedepankan kejujuran dalam dirinya untuk berpikir, berkata, dan bersikap. Agrizzi et al. (2021) juga mengungkapkan hal serupa terkait bagaimana kebijaksanaan yang terdapat dalam diri seseorang dapat digunakan untuk menghadapi dilema etis. Selain itu, terdapat perbedaan hasil terkait penelitian yang dilakukan oleh Meilawathi & Sudaryati (2021) yang meneliti penerapan etika dengan menggunakan pandangan tri hita karana. Penelitian tersebut fokus kepada penerapan etika untuk menjaga hubungan dengan Tuhan, manusia, dan lingkungan atau dapat disebutkan bahwa fokus penelitian ini adalah pada faktor eksternal. Auditor dalam penelitian ini menjalankan etika dan tidak melakukan tindakan yang bertentangan dengan larangan Tuhan, menjaga hubungan dengan cara bertanggung jawab atas pekerjaan yang dilakukan kepada klien, serta menjaga keharmonisan dalam lingkungan pekerjaan.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, diketahui bahwa panca satya dapat merefleksikan penerapan kode etik profesi akuntan publik dalam diri auditor. Auditor dapat memegang nilai kejujuran dari satya wacana dalam prinsip integritas, memiliki kebijaksanaan untuk mempertahankan independensi dalam prinsip objektivitas, memiliki rasa bertanggung jawab untuk mengenal keterbatasan dalam diri sendiri untuk meningkatkan kompetensi dan kehati-hatian, dapat setia terhadap janji dalam perikatan kerja untuk menjunjung prinsip kerahasiaan, serta dapat menjaga hubungan antara klien dan rekan kerja sebagai bentuk penerapan prinsip perilaku profesionalisme. Dengan demikian, auditor dapat mengamalkan nilai-nilai satya dalam menjalankan tanggung jawab pekerjaannya agar menghasilkan kualitas audit yang tinggi sehingga dapat dipercaya publik dan dapat membantu semua pihak dalam melakukan pengambilan keputusan secara tepat.

Selain itu, penelitian mengemukakan bahwa kompetensi yang dimiliki oleh auditor terkait pengetahuan merupakan hal penting yang mendasari seseorang untuk dapat menerapkan kode etik serta standar yang ditetapkan. Oleh sebab itu, diperlukan akuntan pendidik yang mumpuni dalam meningkatkan kualitas pendidikan bagi akuntan untuk dapat bersaing dalam dunia kerja.

UCAPAN TERIMA KASIH

Penulis memanjatkan puji dan syukur kehadirat Tuhan Yang Maha Esa, atas rahmat yang diberikan oleh-Nya penulis dapat menyelesaikan penulisan artikel ini. Ucapan terima kasih juga penulis sampaikan kepada Bagus selaku narasumber yang telah bersedia membantu dan meluangkan waktu bagi penulis dalam pelaksanaan wawancara guna mendapatkan informasi terkait dengan penelitian yang dilakukan. Harapan penulis sangat besar terhadap kebermanfaatan artikel ini bagi peneliti di masa depan dan auditor dalam menerapkan kode etik.

DAFTAR RUJUKAN

Abdelhak, E. E., Elamer, A. A., AlHares, A., & McLaughlin, C. (2019). Auditors' Ethical Reasoning in Developing Countries: The Case of Egypt. *International Journal of Ethics and Systems, 35*(4), 558-583. https://doi.org/10.1108/IJOES-02-2019-0041

Adler, R., & Liyanarachchi, G. (2020). Towards Measuring Professionalism in Accounting. *Accounting and Finance, 60*(3), 1907–1941. https://doi.org/10.1111/acfi.12461

Agrizzi, D., Soobaroyen, T., & Alsalloom, A. (2021). Spatiality and Accounting: The Case of Female Segregation in Audit Firms. *Accounting, Organizations and Society, 93,* 101238. https://doi.org/10.1016/j.aos.2021.101238

Akrout, O., & Damak Ayadi, S. (2022). Intention to Leave Public Accounting Profession in Tunisia: A Qualitative Study. *Journal of Accounting in Emerging Economies, 12*(1), 1-28. https://doi.org/10.1108/JAEE-08-2019-0160

Ariail, D. L., Smith, K. T., & Smith, L. M. (2020). Do United States Accountants' Personal Values Match the Profession's Values (Ethics Code)? *Accounting, Auditing and Accountability Journal, 33*(5), 1047-1075. https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2018-3749

Ater, B., Gimbar, C., Jenkins, J. G., Saucedo, G., & Wright, N. S. (2019). Audit Roles and the Review Process: Workpaper Preparers' and Reviewers' Differing Perspectives. *Managerial Auditing Journal, 34*(4), 434–457. https://doi.org/10.1108/MAJ-05-2018-1896

Blay, A. D., Gooden, E. S., Mellon, M. J., & Stevens, D. E. (2019). Can Social Norm Activation Improve Audit Quality? Evidence from an Experimental Audit Market. *Journal of Business Ethics, 156*(2), 513-530. https://doi.org/10.1007/s10551-017-3561-z

Boahen, E. O., & Mamatzakis, E. C. (2020). The Impact of Religion on Classification Shifting in the Presence of Corporate Governance and BIG 4 Audit. *Accounting Forum, 44*(2), 103-131. https://doi.org/10.1080/01559982.2019.1573404

Boolaky, P. K., & Soobaroyen, T. (2017). Adoption of International Standards on Auditing (ISA): Do Institutional Factors Matter? *International Journal of Auditing, 21*(1), 59-81. https://doi.org/10.1111/ijau.12081

Caglio, A., & Cameran, M. (2017). Is It Shameful to be an Accountant? GenMe Perception(s) of Accountants' Ethics. *Abacus, 53*(1), 1-27. https://doi.org/10.1111/abac.12098

Castillo-Merino, D., Garcia-Blandon, J., & Martinez-Blasco, M. (2020). Auditor Independence, Current and Future NAS Fees and Audit Quality: Were European Regulators Right? *European Accounting Review, 29*(2), 233–262. https://doi.org/10.1080/09638180.2019.1577151

Chandler, R. A. (2017). Questions of Ethics and Etiquette in the Society of Accountants in Edinburgh, 1853–1951. *Accounting History, 22*(2), 179–192. https://doi.org/10.1177/1032373216675912

Cheng, C., & Flasher, R. (2018). Two Short Case Studies in Staff Auditor and Student Ethical Decision Making. *Issues in Accounting Education, 33*(1), 45-52. https://doi.org/10.2308/iace-51881

Chiang, C. (2016). Conceptualising the Linkage between Professional Scepticism and Auditor Independence. *Pacific Accounting Review, 28*(2), 180-200. https://doi.org/10.1108/PAR-08-2015-0034

Choi, S., Choi, Y., & Kim, B. (2018). Auditors' Strategic Audit Pricing: Evidence from the Pre-and Post-IFRS Periods. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory, 37*(4), 75-94. https://doi.org/10.2308/AJPT-51964

Craig, R., & Amernic, J. (2020). Autobiographical Vignettes in Annual Report CEO Letters as a Lens to Understand How Leadership is Conceived and Enacted. *Accounting, Auditing and Accountability Journal, 33*(1), 106-123. https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2018-3774

Douglas, S., & Gammie, E. (2019). An Investigation into the Development of Non-Technical Skills by Undergraduate Accounting Programmes. *Accounting Education, 28*(3), 304–332. https://doi.org/10.1080/09639284.2019.1605532

Efferin, S. (2015). Akuntansi, Spritualitas dan Kearifan Lokal Beberapa Agenda Penelitian Kritis. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 6*(3), 466–480. https://doi.org/10.18202/jamal.2015.12.6037

Everett, J., & Tremblay, M. (2014). Ethics and Internal Audit: Moral Will and Moral Skill in a Heteronomous Field. *Critical Perspectives on Accounting, 25*(3), 181-196. https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.10.002

Ferramosca, S., D'Onza, G., & Allegrini, M. (2017). The Internal Auditing of Corporate Governance, Risk Management and Ethics: Comparing Banks with Other Industries. *International Journal of Business Governance and Ethics, 12*(3), 218-240. https://doi.org/10.1504/IJBGE.2017.088245

Hageman, A. M., Robb, S. W. G., & Schwebke, J. M. (2021). Salty Citizens: Which State and Local Taxes Contribute to State-to-State Migration? *Journal of the American Taxation Association, 43*(1), 51–77. https://doi.org/10.2308/JATA-19-020

Halbouni, S. S., Obeid, N., & Garbou, A. (2016). Corporate Governance and Information Technology in Fraud Prevention and Detection: Evidence from the UAE. *Managerial Auditing Journal, 31*(6–7), 589–628. https://doi.org/10.1108/MAJ-02-2015-1163

Himmah, E. F. (2013). Persepsi Etis Mahasiswa Akuntansi mengenai Skandal Etis Auditor dan Corporate Manager. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 4*(1), 1–164. https://doi.org/10.18202/jamal.2013.04.7180

Holtzblatt, M. A., Foltin, C., & Tschakert, N. (2020). Learning from Ethical Violations in Public Accounting: A South African Audit

Scandal and a Firm's Transformation. *Issues in Accounting Education, 35*(2), 37-63. https://doi.org/10.2308/issues-19-062

Howieson, B. (2018). What is the 'Good' Forensic Accountant? A Virtue Ethics Perspective. *Pacific Accounting Review, 30*(2), 155-167. https://doi.org/10.1108/PAR-01-2017-0005

Hunnes, J. A. (2019). More Planet and Less Profit? The Ethical Dilemma of an Oil Producing Nation. *Cogent Business and Management, 6*(1), 1648363. https://doi.org/10.1080/23311975.2019.1648363

Ichsan, M., & Purwanti, L. (2021). Dialektika Riset Akuntansi dalam Perspektif Jazz. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 12*(2), 233-251. https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2021.12.2.14

Kabir, H., Su, L., & Rahman, A. (2016). Audit Failure of New Zealand Finance Companies – An Exploratory Investigation. *Pacific Accounting Review, 28*(3), 279-305. https://doi.org/10.1108/PAR-10-2015-0043

Khelil, I., Akrout, O., Hussainey, K., & Noubbigh, H. (2018). Breaking the Silence: An Empirical Analysis of the Drivers of Internal Auditors' Moral Courage. *International Journal of Auditing, 22*(2), 268-284. https://doi.org/10.1111/ijau.12119

Khodakarami, M., Rezaee, Z., & Hesarzadeh, R. (2021). Islamic Religious Atmosphere and Audit Pricing: Evidence from Iran. *Business Ethics, Environment and Responsibility, 30*(4), 716-737. https://doi.org/10.1111/beer.12364

Krishnan, G., & Peytcheva, M. (2019). The Risk of Fraud in Family Firms: Assessments of External Auditors. *Journal of Business Ethics, 157*(1), 261-278. https://doi.org/10.1007/s10551-017-3687-z

Law, P. (2017). A Cross-Cultural Study of Guanxi and Auditor Independence in Two Economies: Evidence from China and the United States. *Applied Economics, 49*(6), 547-572. https://doi.org/10.1080/00036846.2016.1203059

Leicht-Deobald, U., Lam, C. F., Bruch, H., Kunze, F., & Wu, W. (2022). Team Boundary Work and Team Workload Demands: Their Interactive Effect on Team Vigor and Team Effectiveness. *Human Resource Management, 61*(4), 465–488. https://doi.org/10.1002/hrm.22104

Loscher, G., Ruhle, S., & Kaiser, S. (2020). Commitment Profiles of Accountants: A Person-Centered Study of the Commitment towards Profession and Organization. *Behavioral Research in Accounting, 32*(1), 51–68. https://doi.org/10.2308/bria-52476

Ma, Z., Stice, D., & Wang, R. (2019). Auditor Choice and Information Asymmetry: Evidence from International Syndicated Loans. *Accounting and Business Research, 49*(4), 365-399. https://doi.org/10.1080/00014788.2018.1507810

Macve, R. H. (2015). Fair Value vs Conservatism? Aspects of the History Ofaccounting, Auditing, Business and Finance from Ancient Mesopotamia to Modern China. *British Accounting Review, 47*(2), 124-141. https://doi.org/10.1016/j.bar.2014.01.001

Malagueño, R., Pillalamarri, S., Rezende, A. J., & Moraes, M. B. C. (2020). The Effects of Length of Service and Ethical Ideologies on Moral Development and Behavioral Intentions: A Study among Brazilian Public Sector Tax Auditors. *Journal of Applied Accounting Research, 21*(4), 589-613. https://doi.org/10.1108/JAAR-04-2019-0061

Meilawathi, N., & Sudaryati, E. (2021). Dilema Etis Auditor dan Ajaran Karma Pala. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 12*(1), 132-152. https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2021.12.1.08

Mihret, D. G., Kansal, M., Muttakin, M. B., & Rana, T. (2022). The Auditing Profession and the Key Audit Matter Reporting Requirement. *Qualitative Research in Accounting & Management, 19*(1), 107-125. https://doi.org/10.1108/QRAM-03-2020-0033

Mostafa, D., Hussain, M., & Mohamed, E. K. A. (2020). The Effect of Religiosity–Morality Interaction on Auditor Independence in Egypt. *Managerial Auditing Journal, 35*(8), 1009-1031. https://doi.org/10.1108/MAJ-04-2019-2267

Narayanaswamy, R., Raghunandan, K., & Rama, D. V. (2021). Economic Theory and Social Pressure: Audit Committee Director Departures in India. *Managerial Auditing Journal, 36*(8), 1053-1067. https://doi.org/10.1108/MAJ-03-2021-3081

Naslmosavi, S., & Jahanzeb, A. (2017). The Effect of Spiritual Capital of Individuals on Independent Auditor's Opinion: Evidences from Iranian Auditors. *Asian Journal of Business Ethics, 6*(2), 131-152. https://doi.org/10.1007/s13520-016-0069-z

Nicolaescu, A., & López-Arceiz, F. J. (2021). External vs. Governmental Auditing: Insights from Spain. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation, 17*(3-4), 276-299. https://doi.org/10.1504/IJAAPE.2021.121499

Oboh, C. S., Ajibolade, S. O., & Otusanya, O. J. (2020). Ethical Decision-Making among Professional Accountants in Nigeria: The Influence of Ethical Ideology, Work Sector, and Types of Professional Membership. *Journal of Financial Reporting and Accounting, 18*(2), 389–422. https://doi.org/10.1108/JFRA-09-2019-0123

Omer, T. C., Sharp, N. Y., & Wang, D. (2018). The Impact of Religion on the Going Concern Reporting Decisions of Local Audit Offices. *Journal of Business Ethics, 149*(4), 811-

831. https://doi.org/10.1007/s10551-016-3045-6

Prajnasari, P. R. (2020). Merefleksikan Sifat Gajah Mada dalam Diri Konsultan Pajak. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 11*(3), 613–633. https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2020.11.3.35

Puyou, F. R. (2018). Systems of Secrecy: Confidences and Gossip in Management Accountants' Handling of Dual Role Expectations and MCS Limitations. *Management Accounting Research, 40,* 15–26. https://doi.org/10.1016/j.mar.2018.01.001

Reraja, F. M., & Sudaryati, E. (2019). Karakter Akuntan dalam Filosofi Adigang Adigung Adiguna. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 10*(3), 482–501. https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2019.10.3.28

Samsonova-Taddei, A., & Siddiqui, J. (2016). Regulation and the Promotion of Audit Ethics: Analysis of the Content of the EU's Policy. *Journal of Business Ethics, 139*(1), 183-195. https://doi.org/10.1007/s10551-015-2629-x

Saputro, D. S. H., Riharjo, I. B., & Ardini, L. (2020). Dilema Etis Akuntabilitas dalam Keputusan Bisnis. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 11*(1), 109–126. https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2020.11.1.07

Sian, S., Agrizzi, D., Wright, T., & Alsalloom, A. (2020). Negotiating Constraints in International Audit Firms in Saudi Arabia: Exploring the Interaction of Gender, Politics and Religion. *Accounting, Organizations and Society, 84,* 101103. https://doi.org/10.1016/j.aos.2020.101103

Sitorus, J. H. E. (2019). The Romance of Modern Accounting Education: An Impact from Positivism and Materialism. *Global Business and Economics Review, 21*(1), 78-95. https://doi.org/10.1504/GBER.2019.10017580

Sulistiyo, H., & Ghozali, I. (2017). The Role of Religious Control in Dysfunctional Audit Behavior: An Empirical Study of Auditors of Public Accounting Firm in Indonesia. *Journal of Applied Business Research, 33*(5), 1047-1058. https://doi.org/10.19030/jabr.v33i5.10026

Torre, M. L., Botes, V. L., Dumay, J., & Odendaal, E. (2019). Protecting a New Achilles Heel: The Role of Auditors within the Practice of Data Protection. *Managerial Auditing Journal, 36*(2), 218-239. https://doi.org/10.1108/MAJ-03-2018-1836

Triani, N. N. A., Hidayat, W., & Ardianto, A. (2020). Akuntabilitas Akuntan Publik dalam Memenuhi Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 11*(1), 208–226. https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2020.11.1.13

Xu, G., & Dellaportas, S. (2021). Challenges to Professional Independence in a Relational Society: Accountants in China. *Journal of Business Ethics, 168*(2), 415–429. https://doi.org/10.1007/s10551-019-04249-x

Viana, L. C., Moreira, J. A., & Alves, P. (2022). State Audit of Public–Private Partnerships: Effects on Transparency, Auditor's Roles, and Impact on Auditee's Reactions. *Financial Accountability and Management, 38*(4), 633-660. https://doi.org/10.1111/faam.12342

Weber, J., & Stefaniak, C. M. (2018). Using Undisclosed Time Budgets to Reduce the Magnitude of Auditors' Underreporting of Chargeable Time. *Behavioral Research in Accounting, 30*(2), 95-108. https://doi.org/10.2308/BRIA-52101

Wilson, A. B., McNellis, C., & Latham, C. K. (2018). Audit Firm Tenure, Auditor Familiarity, and Trust: Effect on Auditee Whistleblowing Reporting Intentions. *International Journal of Auditing, 22*(2), 113-130. https://doi.org/10.1111/ijau.12108

Younes, D., Courpasson, D., & Jacob, M. R. (2020). Ethics from Below: Secrecy and the Maintenance of Ethics. *Journal of Business Ethics, 163*(3), 451–466. https://doi.org/10.1007/s10551-018-4029-5