

---

**PENGARUH KOMITMEN PROFESIONAL, PENGALAMAN KERJA, DAN SANKSI PERPAJAKAN PADA PENGAMBILAN KEPUTUSAN ETIS KONSULTAN PAJAK DI PROVINSI BALI**

**I Gusti Putu Bayu Sanjaya Putra<sup>1</sup>**  
**Sang Ayu Putu Arie Indraswarawati<sup>2</sup>**

<sup>(1)(2)</sup> Fakultas Ekonomi Bisnis dan Pariwisata, Universitas Hindu Indonesia  
*e-mail: sanjayabayu297@gmail.com*

**ABSTRACT**

*Profession in the accounting sector is a job that is often faced with ethical actions, especially work in the field of Tax Consultants. The purpose of this study was to see the effect of professional commitment, work experience, and tax sanctions on the ethical decision-making process of the Tax Consultant in Bali Province. The population in this study were all Tax Consultants in Bali Province, while the sample in this study used 223 people. Sampling with purposive sampling method. Data testing includes: validity, reliability, multicollinearity, heteroscedasticity, multiple regression analysis, hypothesis testing and coefficient of determination. The results of the study indicate that professional commitment, work experience, and tax sanctions simultaneously have a significant positive effect on ethical decision making for Tax Consultants in Bali Province.*

*Keywords: Ethical Decisions, Professional Commitment, Work Experience and Tax Sanctions*

**ABSTRAK**

Profesi pada bidang akuntansi menjadi pekerjaan yang sering dihadapkan dengan tindakan yang beretika, khususnya pekerjaan dibidang Konsultan Pajak. Tujuan studi ini dilakukan guna melihat pengaruh komitmen profesional, pengalaman kerja, dan sanksi perpajakan proses penetapan keputusan etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali. Populasi pada studi ini yaitu semua Konsultan Pajak di Provinsi Bali, adapun sampel pada studi ini menggunakan 223 orang. Pengambilan sampel dengan metode purposive sampling. Pengujian data meliputi: uji validitas, reliabilitas, multikolinearitas, heteroskedastisitas, analisis regresi berganda, uji hipotesis dan koefisien determinasi. Hasil studi mengindikasikan bahwasannya komitmen profesional, pengalaman kerja, dan sanksi perpajakan secara simultan mempengaruhi positif signifikan terhadap pengambilan keputusan etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali.

Kata kunci: Keputusan Etis, Komitmen Profesional, Pengalaman Kerja, Sanksi Perpajakan

**PENDAHULUAN**

Sumber pendapatan negara Indonesia bersumber dari pajak. Rasio penerimaan perpajakan Indonesia saat ini masih berada dikisaran 11 persen dimana rasio tersebut masih berada di bawah standar negara-negara ASEAN dan *Organisation Economic Cooperation and Development* (OECD) ([www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)). Dalam data Kementerian Keuangan bahwa pendapatan dari pajak hingga tanggal 23 Desember 2020 sebesar Rp 1.019,56 triliun, jumlah ini menyumbang terbesar

untuk pendapatan negara yang mencapai 85,65% dari yang ditargetkan dari APBN. Jika dibandingkan dengan pendapatan pajak pada tahun 2019 angka tersebut lebih rendah.

Pemerintah telah melakukan berbagai cara guna mengoptimalkan pendapatan dari pajak dan meminimalkan rasio pendapatan pajak ini. Salah satu upaya yang dilakukan oleh pemerintah adalah diterapkannya sistem penghitungan pajak *self assessment system* di Indonesia. Sistem tersebut adalah sistem pengambilan pajak dengan mempercayakan sepenuhnya kepada wajib pajak dalam penghitungan, pembayaran, dan pelaporan secara mandiri pajak yang harus dibayarkan berdasarkan ketentuan yang berlaku. Hasil studi dari Novianti (1997), Damayanti (2004), dan Tarjo & Kusumawati (2006) melaporkan bahwasannya implementasi sistem penilaian sendiri belum terlaksana secara optimal. Menurut Studi Damayanti (2004) sistem penilaian sendiri bagi Wajib Pajak di Salatiga juga tidak terlaksana secara optimal. Penelitian Tarjo dan Kusumawati (2006) menunjukkan bahwa sistem penilaian sendiri di Bangka juga belum berjalan secara optimal. Hal tersebut dikarenakan sebagai besar wajib pajak belum menghitung sendiri pajak yang diwajibkan padanya walaupun berdasarkan fungsinya pembayaran telah dilaksanakan dengan baik, sebab para wajib pajak menyetorkan kewajibannya sebelum jatuh tempo, namun terdapat beberapa wajib pajak dalam membayarkan pajak terutanganya tidak sesuai dengan hitungannya. Berdasarkan hal tersebut, maka peran konsultan pajak sangat dibutuhkan selaku kolega dari pemerintah terutama Direktorat Jenderal Pajak guna meningkatkan kesadaran pembayaran pajak bagi wajib pajak.

Beberapa tahun terakhir profesi konsultan pajak menjadi sebuah pekerjaan yang sangat diperlukan oleh publik. Kurangnya pemahaman wajib pajak terhadap kebijakan perpajakan menjadi penyebabnya, dikarenakan pemerintah mengeluarkan atauran baru yang berkaitan dengan peraturan perpajakan.

Konsultan pajak adalah profesi akuntansi yang seringkali menghadapi dilema untuk memtusukan perkara etis untuk melaksanakan tugasnya. Dilema yang dirasakan Konsultan Pajak adalah dimana Konsultan Pajak harus tunduk dengan peraturan namun disisi lain Konsultan Pajak memikirkan faktor imbalan yang diberikan wajib pajak serta kelangsungan bisnis jasanya (Suardika, 2015). Dengan adanya keputusan diharapkan sesuai dengan dengan prinsip etika. Pasal 28 dan 29 Peraturan Menteri Keuangan No. 111/PMK.03/2014 tentang Konsultan Pajak, bahwa pengawasan ketat terhadap profesi Konsultan Pajak terlebih bharus dilakukan terutama yang berkaitan dengan kasus perpajakan di Indonesia mengenai pengambilan keputusan kurang etis oleh Konsultan Pajak, seperti yang diberitakan dalam Harian Merdeka, 2012, yaitu keterlibatan Robertus Santonius dan Hendro Tirtawijaya dalam kasus Gayus Tambunan dan Dhana Widyatmika. Oleh karena itu, dianggap sangat perlu guna menganalisa berbagai faktor yang dapat

memperkuat pengambilan keputusan etis Konsultan Pajak, khususnya dari berbagai faktor yang sifatnya pribadi.

Alternatif cara dalam menghadapi dilema etis ini yaitu dengan menerapkan komitmen profesional. Menurut Larkin (1990), komitmen profesional ialah kesetiaan terhadap profesi yang dijalankan oleh seseorang. Adapun menurut Lord dan DeZoort (2001) individu profesional yang berkomitmen profesi tinggi akan bertindak sesuai dengan tuntutan publik dan sebisa mungkin selalu menjaga profesionalismenya.

Adapun cara lain untuk mengatasi dilema etis yaitu pengalaman kerja atau lamanya seorang profesional bekerja. Pada dasarnya pengalaman akan mempengaruhi setiap keputusan yang ditetapkan oleh Konsultan Pajak, dengan harapan bahwa keputusannya tersebut merupakan keputusan yang paling tepat. Hal ini menunjukkan bahwa semakin berpengalaman seseorang dalam menjalankan profesinya sebagai Konsultan Pajak maka individu tersebut akan semakin bijak selama mengambil keputusan.

Selain kedua hal diatas, cara lain untuk mengatasi dilema etis yaitu sanksi perpajakan. Widagsono (2017) menyatakan bahwa sanksi perpajakan dapat berdampak langsung terhadap kepatuhan wajib pajak. Sanksi ini adalah dampak yang diterima wajib pajak pada saat yang bersangkutan tidak menjalankan aturan perpajakan (Subekti, 2016). Sanksi tersebut dapat diterapkan oleh pemerintah dalam menertibkan administrasi perpajakan agar wajib pajak mematuhi aturan yang berlaku dan menjadi acuan bagi Konsultan Pajak dalam mengambil keputusan-keputusan yang tentunya tidak boleh bertentangan dari peraturan perpajakan tersebut.

Dengan memperhatikan uraian tersebut, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian pengaruh komitmen profesional, pengalaman kerja dan sanksi pajak terhadap pengambilan keputusan etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali.

Berdasarkan uraian latar belakang diatas maka rumusan masalah penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah komitmen profesional berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali?
2. Apakah pengalaman kerja berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali?
3. Apakah sanksi perpajakan berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali?

Berdasarkan uraian latar belakang diatas maka tujuan penelitian penelitian ini adalah sebagai berikut:

Untuk mengetahui pengaruh pengaruh komitmen profesional, pengalaman kerja, sanksi perpajakan terhadap pengambilan keputusan etis Konsultan Pajak.

Berdasarkan uraian latar belakang dan tujuan tersebut, maka diharapkan hasil studi ini memberikan kemanfaatan, yaitu:

1. Manfaat Teoritis

Hasil studi ini dapat memberikan tambahan informasi pada bidang akuntansi, terutama pada bidang studi perpajakan. Studi ini dapat digunakan sebagai bahan tambahan referensi bagi peneliti berikutnya yang meneliti tentang topik yang sama yang berkaitan dengan aspek perilaku profesional, terutama Konsultan Pajak.

2. Manfaat Praktis

Hasil studi ini dapat memberikan tambahan informasi pada bidang akuntansi, terutama pada bidang studi perpajakan. Studi ini dapat digunakan sebagai bahan tambahan referensi bagi peneliti berikutnya yang meneliti tentang topik yang sama yang berkaitan dengan aspek perilaku profesional, terutama Konsultan Pajak.

## **KAJIAN PUSTAKA**

### **Teori Perkembangan Moral Kognitif**

Dalam studi Kohlberg (1969) mengenai perkembangan pemikiran remaja dan remaja dewasa. Didalam hasil studinya mengungkapkan bahwa pola pikir anak-anak yang muncul berdasarkan pengalamannya, yaitu pemahaman konsep moral, contohnya konsep keadilan, hak, persamaan, dan kesejahteraan manusia. Kohlberg melakukan studi pertama kalinya di tahun 1963 terhadap anak yang berusia 10-16 tahun. Hasil studi yang dilakukannya selama bertahun-tahun tersebut, selanjutnya Kohlberg memperkenalkan teori perkembangan moral kognitif.

Ada 6 tingkatan pada teori perkembangan moral kognitif Kohlberg, yaitu meliputi: tahapan awal dan kedua yakni pra-konvensional, dimana pada umumnya anak-anak memutuskan sikap dan tindakannya didasarkan adanya imbalan atau sanksi. Tahapan ketiga dan keempat yakni konvensional, dimana individu mulah mempertimbangkan aturan sosial serta kebutuhan sesama. Adapun tahapan kelima dan keenam post-konvensional yaitu dimana individu telah menunjukkan tahap perkembangan moralnya yang terlihat dari cara berpikir dan bertindak yang mengiti aturan dan nilai-nilai yang ada di masyarakat.

### **Teori Etika**

Menurut Brooks (2007), etika adalah cabang keilmuan filsafat yang mengkaji penilaian normatif mengenai perilaku yang dilakukan seseorang tersebut termasuk perilaku positif atau

negatif. Pada dasarnya, setiap individu membutuhkan etika dalam dirinya agar terhindar dari berbagai permasalahan yang ada di lingkungannya. Etika adalah aturan moral yang sudah disepakati secara bersama-sama pada sebuah profesi tertentu ditujukan bagi anggota profesinya.

#### Keputusan Etis

Keputusan etis ialah keputusan secara legal dan moral yang disepakati secara umum (Trevino, 1986). Menurut Jones (1991) terdapat tiga komponen utama untuk mengambil keputusan etis, yakni: 1) permasalahan moral, adalah aspek yang digunakan untuk mengetahui sejauh mana perbuatan dan tindakannya tersebut, apabila individu tersebut secara bebas melakukannya maka menyebabkan kerugian atau keuntungan bagi orang-orang di sekitarnya. 2) agen moral, adalah pelaku atau individu yang melakukan keputusan moral. 3) keputusan etis, adalah obyek yang dilakukan individu, dalam hal ini keputusannya untuk berbuat atau bertindak secara legal dan bermoral yang dapat diterima oleh publik.

#### Komitmen Profesional

Menurut Kwon dan Banks (2004) komitmen profesional adalah wujud dukungan suatu kelompok untuk bersikap positif terhadap pekerjaannya. Adapun pakar lain yang menjelaskan mengenai komitmen profesional adalah Jeffrey dan Weatherholt (1996), yang menyatakan bahwa komitmen profesional dapat mengarahkan Konsultan Pajak dalam mentaati dan menjalankan aturan-aturan yang berlaku. Dengan dilakukannya hal tersebut diharapkan penyimpangan etis di lingkungan Konsultan Pajak dapat dicegah sedini mungkin.

#### Pengalaman Kerja

Depdiknas, (2005) menyatakan bahwa pengalaman ialah suatu proses yang pernah dihadapi oleh individu. Menurut Johnson (2007), pengalaman dapat memunculkan potensi individu. Selain itu, pengalaman kerja adalah proses pembentukan pengetahuan atau keterampilan tentang metode suatu pekerjaan karena keterlibatan karyawan tersebut dalam pelaksanaan tugas pekerjaan (Manulang, 1984 : 15).

#### Sanksi Perpajakan

Widyaningsih (2013) menjelaskan dalam bukunya bahwa sanksi perpajakan ialah hukuman yang dalam bentuk administrasi dan pidana yang dijatuhkan kepada individu yang melanggar aturan perpajakan secara sadar dan nyata telah ditetapkan pada Undang-Undang.

#### Penelitian Sebelumnya

Publikasi penelitian sebelumnya oleh oleh Shaub *et al.* (1993) bahwa orientasi etika dapat berpengaruh terhadap sensitivitas etika, komitmen profesi dan organisasinya.

Hasil studi dari Harmana, dkk. (2017) mengindikasikan bahwa idealisme, pengalaman, dan

komitmen profesional mempengaruhi secara positif terhadap pengambilan keputusan etis Konsultan Pajak terdaftar di wilayah Bali-Nusa Tenggara.

Hasil studi dari Made Gede Wirakusuma, (2019) melaporkan bahwa pengalaman mempengaruhi idealisme dan keputusan etis konsultan pajak, adapun pengalaman tidak mempengaruhi komitmen profesional dan keputusan etis.

Hasil studi dari Anak Agung Ketut Agus Suardika, (2015) melaporkan bahwa idealisme, komitmen profesional dan skeptisme profesional mempengaruhi secara positif signifikan terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. Hal tersebut dibuktikan melalui nilai koefisien regresi idealisme yaitu 0,125, komitmen profesional 0,152 dan skeptisme profesional 0,215, dan nilai signifikansinya dari ketiganya adalah  $<0,05$ .

Penelitian dari Putu Juna Sutrianta, (2020), Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kepuasan pembayaran, komitmen profesional, dan komitmen organisasi mempengaruhi secara positif dan signifikan terhadap pengambilan keputusan etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali.

Penelitian dari Ni Made Putri Dwi Yanti, (2020), melaporkan bahwa tekanan anggaran waktu mempengaruhi secara negatif signifikan pada pembuatan keputusan etis Konsultan Pajak di Bali, adapun variabel pengalaman kerja dan komitmen profesional mempengaruhi secara positif signifikan pada pembuatan keputusan etis.

#### Hipotesis Penelitian

#### Komitmen Profesional Berpengaruh terhadap Pembuatan Keputusan Etis Konsultan Pajak Di Provinsi Bali

Hasil studi dari Shaub *et al.* (1993), melaporkan bahwa orientasi etika berpengaruh terhadap sensitivitas etika, komitmen profesi dan organisasi. Dwi Harmana, dkk. (2017), juga mengindikasikan bahwa idealisme, pengalaman, dan komitmen profesional mempengaruhi secara positif signifikan pada pembuatan keputusan etis Konsultan Pajak. Idealisme mempengaruhi secara positif terhadap keputusan etis, dengan demikian semakin tinggi idealisme yang dimiliki konsultan pajak maka pengambilan keputusannya semakin etis. Berdasarkan hasil penelitian dan penjelasan tersebut, penelitian ini ingin menguji apakah komitmen profesional mampu mempengaruhi Konsultan Pajak di Provinsi Bali dalam hal pengambilan keputusan etis. Berdasarkan penjelasan di atas maka hipotesisnya yaitu:

#### **H<sub>1</sub>: Komitmen profesional berpengaruh pada pengambilan keputusan etis konsultan pajak di Provinsi Bali**

Pengalaman Kerja mempengaruhi Pengambilan Keputusan Etis Konsultan Pajak Di Provinsi Bali

Hasil studi dari Wirakusuma (2019) melaporkan bahwa pengalaman konsultan pajak memperkuat secara positif hubungan antara idealisme dan penentuan keputusan etis. Dengan demikian, semakin lama pengalaman kerja konsultan pajak, maka individu tersebut akan semakin berani dan cepat untuk menentukan keputusan etisnya. Dan sebaliknya, semakin sedikit pengalaman sebagai konsultan pajak, maka individu tersebut akan semakin takut dan lambat dalam menentukan keputusan etisnya. Berlandaskan penjelasan di atas maka hipotesanya yaitu:

**H<sub>2</sub>: Pengalaman kerja mempengaruhi pengambilan keputusan etis konsultan pajak di Provinsi Bali**

Sanksi Perpajakan mempengaruhi Pengambilan Keputusan Etis Konsultan Pajak Di Provinsi Bali

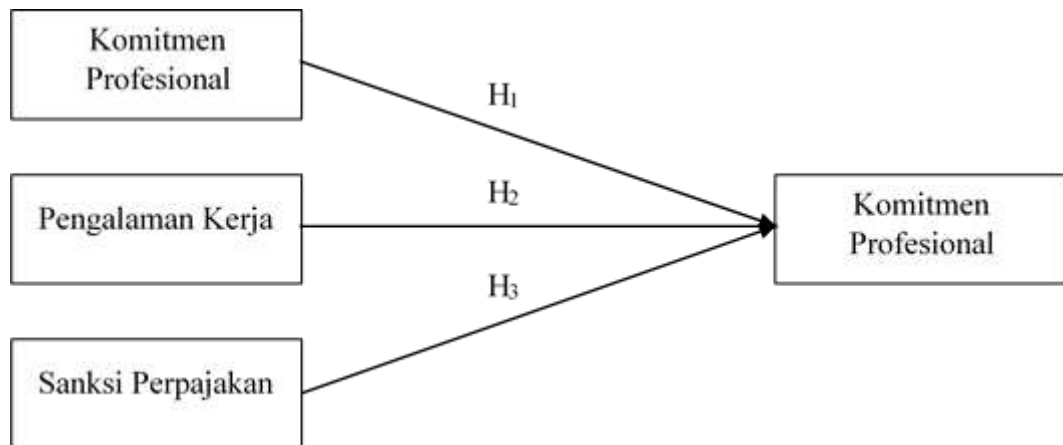
Hasil studi dari Eko Sumberjaya, dkk. (2016), menemukan bahwa pengetahuan pajak, sanksi pajak, dan peran Konsultan Pajak berpengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak usaha mikro kecil dan menengah. Secara parsial sanksi pajak berpengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak usaha mikro kecil dan menengah. Berdasarkan hasil penelitian dan penjelasan tersebut, penelitian ini ingin menguji apakah sanksi perpajakan mampu mempengaruhi Konsultan Pajak di Provinsi Bali dalam hal pengambilan keputusan etis. Berlandaskan penjelasan di atas maka hipotesanya yaitu:

**H<sub>3</sub>: Sanksi perpajakan mempengaruhi pengambilan keputusan etis konsultan pajak di Provinsi Bali.**

## **METODE PENELITIAN**

### **Desain Penelitian**

Kerangka pemikiran berfungsi untuk mendapatkan gambaran yang jelas mengenai korelasi antar variabel. Berlandaskan penjelasan di atas, dapat dinyatakan bahwa komitmen profesional, pengalaman kerja, dan sanksi perpajakan mempengaruhi pembuatan keputusan etis Konsultan Pajak di Bali. Adapun kerangka pemikiran pada studi ini yaitu:



Gambar 3.1 Model Kerangka Pemikiran Teoritis Penelitian

### Variabel

#### 1) Keputusan Etis

Keputusan etis ialah keputusan secara legal dan moral yang disepakati secara umum (Trevino, 1986).

#### 2) Komitmen Profesional

Komitmen profesional adalah kepercayaan dan penerimaan atas visi dan misi dari organisasi atau profesi tertentu. Komitmen profesional merupakan kemauan untuk menjalankan fungsi dan tugasnya secara serius guna mewujudkan harapan dan kepentingan dari profesi, serta upaya untuk menjaga nama baik profesinya (Brigita Maria Djohan, 2016).

#### 3) Pengalaman Kerja

Pengalaman kerja adalah proses pembentukan pengetahuan atau keterampilan tentang metode suatu pekerjaan karena keterlibatan karyawan tersebut dalam pelaksanaan tugas pekerjaan (Manulang, 1984 : 15).

#### 4) Sanksi Perpajakan

Sanksi perpajakan adalah sanksi berupa teguran, pembekuan, dan pencabutan izin praktik bahkan pidana yang dikenakan terhadap Konsultan Pajak yang melakukan pelanggaran terhadap kode etik Konsultan Pajak yang secara nyata telah diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 111/PMK.03/2014 tentang Konsultan Pajak.

Populasi ialah wilayah umum yang tersusun dari obyek atau subyek yang memiliki kualitas dan ciri khas yang sudah ditentukan oleh pengumpul data guna dikaji dan diidentifikasi, serta dibuat kesimpulan (Sugiyono, 2011:80). Populasi pada studi ini menggunakan semua Konsultan Pajak yang tercatat dalam Ikatan Konsultan Pajak Indonesia Cabang Bali yang jumlahnya sekitar 246 orang.



Sampel ialah unit bagian dari populasi itu sendiri (Sugiyono, 2011). Sampel diambil berdasarkan metode *purposive sampling*, adalah cara untuk menentukan sampel dengan melihat berbagai hal, yang mana sampel diambil secara acak sehingga masing-masing sampel mempunyai kesempatan yang sama untuk mewakili karakteristik dari populasinya (Sugiyono, 2009). Peneliti telah membuat beberapa kriteria untuk menentukan sampel yang akan digunakan pada studi ini yaitu Konsultan Pajak yang sudah mendapatkan Surat Ijin Praktik dari Menteri Keuangan (Menkeu) dalam Tabel 3.1 berjumlah 223 orang. Dari jumlah kuesioner yang di sebar hanya 180 kuesioner yang kembali sisanya sebanyak 43 kuesioner tidak kembali.

**Tabel 3.1 Populasi dan Sampel**

No.	Keterangan	Jumlah
1	Konsultan Pajak di Provinsi Bali	246
2	Konsultan Pajak yang belum mendapatkan Surat Ijin Praktik dari Menkeu.	(23)
<b>Total Sampel Penelitian</b>		<b>223</b>

#### Teknik Analisis Data

##### Uji Instrumen

Pengukuran instrumen dalam studi ini menggunakan pengujian validitas dan Reabilitas. Pengujian validitas ialah pengujian yang berfungsi guna menilai keabsahan dari alata ukur, dalam hal ini kuesioner. Instrumen dinyatakan Valid apabila nilai  $r$  Pearson correlation atas skor totalnya  $>0,3$  (Ghozali, 2016). Adapun pengujian reabilitas berfungsi guna melihat keandalan instrumen untuk mengukur hal-hal yang ingin diketahui peneliti dengan melihat konsistensi hasil yang diberikann. Pengujian ini menggunakan koefisien *cronbach's alpha*  $> 0,60$  maka alat ukur yang digunakan dinyatakan andal (Ghozali, 2016).

##### Uji Asumsi Klasik

Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan uji normalitas, multikolinearitas, dan heteroskedastisitas. Pengujian berfungsi guna menilai dalam residual model regresinya berdistribusi normal atau belum. Data dinyatakan terdistribusi normal apabila nilai koefisien  $asym.Sig (2-tailed) > 0,05$  (Ghozali, 2016). Adapun pengujian multikolinearitas dengan menggunakan nilai toleransi atau *varians inflation factor* (VIF). Apabila nilai toleransinya  $> 10\%$  atau  $VIF < 10$ , maka model dinyatakan terbebas dari multikolinearitas (Ghozali, 2016). Cara pengujian heteroskedastisitas yaitu melalui meregresikan variabel bebas terhadap nilai absolut

residualnya. Model dinyatakan tidak mengalami heteroskedastisitas jika nilai signifikansinya  $\alpha = 0,05$ .

#### Uji Hipotesis

Pengujian ini menggunakan analisis regresi berganda guna mendapatkan gambaran tentang pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikatnya. Rumus model regresi linear berganda pada studi ini yaitu:

$$PKE = \alpha + \beta_1 \text{PROF} + \beta_2 \text{PKER} + \beta_3 \text{SPJ} + \epsilon$$

Keterangan:

PKE = Pengambilan Keputusan Etis

$\alpha$  = Konstanta

$\beta_1 - \beta_3$  = Koefisien regresi

PROF = Komitmen Organisasi

PKJ = pengalaman kerja

SPJ = sanksi perpajakan

$\epsilon$  = *error*

Uji hipotesis menggunakan pengujian koefisien determinasi ( $R^2$ ), uji statistik F, dan uji t. Uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) berfungsi guna melihat kemampuan model dalam menjelaskan variansi variabel dependen. Nilai ( $R^2$ ) berkisar diantara 0 - 1, semakin kecil nilai ( $R^2$ ) maka kemampuan variabel bebas dalam menerangkan variabel terikatnya semakin terbatas (Ghozali, 2016). Uji F berfungsi guna mengetahui model regresi layak digunakan atau tidak pada studi ini dan sebagai alat analisis untuk menguji pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikatnya. Jika nilai signifikansi  $\alpha < 0,05$  maka model regresi dikatakan layak, dan secara sekesluruhan variabel bebas mempengaruhi secara bersama-sama terhadap variabel terikatnya (Ghozali, 2016). Uji t berfungsi guna mengetahui seberapa jauh satu variabel bebas dapat menjelaskan variabel terikatnya. Dasar pengambilan keputusan hipotesis yaitu: Jika nilai *p-value*  $> 0,05$  maka hipotesis ditolak. Hal ini mengindikasikan bahwa secara parsial variabel bebas tidak mempengaruhi variabel terikatnya, dan sebaliknya jika nilai *p-value*  $< 0,05$  maka hipotesis diterima (Ghozali, 2016).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Konsultan Pajak yang sudah mendapatkan Surat Ijin Praktik dari Menteri Keuangan (Menkeu) dalam Tabel 3.1 berjumlah 223 orang. Penyebaran kuesioner dilakukan pada tanggal 09 Februari 2021 sampai dengan 21 Februari 2021, kuesioner yang kembali sebanyak 180 kuesioner dan yang tidak kembali sebanyak 43 kuesioner pada table 4.1. Upaya antisipasi

mengatasi perbedaan karakteristik jawaban dari para responden maka perlu diuji secara *non respon bias*.

**Tabel 4.1 Distribusi Kuesioner**

Keterangan	Jumlah Kuesioner
Kuisisioner yang tersebar	223
Kuisisioner yang tidak dikembalikan	(43)
Kuisisioner yang tidak terisi secara lengkap	0
Kuisisioner yang kembali dan digunakan pada studi	180
<b>Tingkat1 pengembalian</b>	
<b>= 180/223 X 100%</b>	<b>= 80,71 %</b>

Karakteristik responden berdasarkan pengalaman kerja sebagai parameter guna melihat lama responden bekerja menjadi konsultan pajak. Pengalaman kerja > 10 tahun (36,67%), lama 7 – 10 tahun (31,11%), lama 3 – 6 tahun (32,22%), dan tidak ada yang mempunyai pengalaman < 3 tahun 0,00%.

#### Uji Non Respon Bias

Uji ini berfungsi guna menilai perbedaan karakteristik jawaban dari para responden. Dikarenakan peneliti menghadapi berbagai kendala mengenai informasi pribadi dari responden maka responden yang tidak mengembalikan kuisisioner secara tepat waktu akan diwakili dengan responden yang mengirimkan kuisisioner secara tepat waktu.

Pengujian inidilakukan dengan mnegklasifikasikan jawaban yang dikembalikan menjadi 2 kelompok, yaitu: 1) kelompok 1, yaitu kelompok kuisisioner yang didapatkan peneliti secara tepat waktu, 1) kelompok 2, yaitu kelompok yang mengembalikan kuisisioner namun melebihi waktu yang ditetapkan. Kelompok pertama sebanyak 170 orang, dan kelompok dua sebanyak 10 orang.

Hasil pengujian ini ditunjukkan bahwa nilai *t-test* variabel X1 sebesar 0,891, X2 sebesar 0,694, X3 sebesar 0,601, variabel Y sebesar 0,703. Berlandasan hasil ini didapatkan nilai *t-test*  $p > 0,05$ , berarti tidak ada perbedaan diantara kedua kelompok tersebut. Dengan demikian, dapat dinyatakan bahwa sampel pada studi ini dapat digunakan dan mempresentasikan populasinya.

#### Uji Instrumen

#### Uji Validitas

Uji validitas memiliki nilai minimal  $r = 0,3$ . Dengan demikian, syarat untuk memenuhi uji validitas bahwa butir pertanyaan pada studi ini harus mempunyai nilai koefisien korelasi  $> 0,3$

(Jogiyanto, 2007). Hasil uji *pearson correlation* dari masing-masing butir pernyataan mengindikasikan bahwa nilainya adalah  $> 0,3$ . Hal tersebut mengindikasikan bahwa seluruh butir pernyataan pada kuesioner inidinyatakan valid.

#### Uji Reliabilitas

Pengujian ini dilakukan pada 180 responden melalui uji *cronbach alpha* dari tiap-tiap item variabelnya. Instrumen dinyatakan reliabel jika nilai *cronbach alpha*  $> 0,60$  (Ghozali, 2006). Hasil pengujian terhadap data bahwa menghasilkan nilai *cronbach alpha* tiap-tiap variabel  $> 0,60$ . Maka, dapat dinyatakan bahwa seluruh variabel reliable.

#### Uji Asumsi Klasik

##### Uji Normalitas

Kriteria pengambilan keputusan bahwa data berdistribusi normal jika nilai signifikansinya  $> 0,05$  (Ghozali, 2006). Hasil pengujian menunjukkan nilai *unstandardized residual*  $0,922 > 0,05$ . Dengan demikian, dapat dinyatakan bahwa data pada studi ini telah berdistribusi normal.

##### Uji Multikolineritas

Berlandaskan hasil pengujian multikolineritas, didapatkan nilai *tolerance* seluruh variabelnya  $> 10\%$  ( $X_1=0,701$ ;  $X_2=0,657$ ;  $X_3=0,370$ ) dan nilai VIF  $< 10$  ( $X_1=1,427$ ;  $X_2=1,523$ ;  $X_3=1,139$ ). hal ini mengindikasikan bahwa data tidak mengalami gejala multikolineritas.

##### Uji Heterokedastisitas

Pengujian ini dilakukan dengan meregresikan nilai *absolut residual* dengan variabel bebasnya. Apabila nilai signifikansi  $> 0,05$  maka model terbebas dari heteroskedastisitas. Berdasarkan hasil pengujian ini didapatkan hasil bahwa nilai signifikansi semua variabel bebasnya adalah  $> 0,05$  ( $X_1= 0,000$ ;  $X_2= 0,001$ ;  $X_3= 0,000$ ). Dengan demikian, dapat dinyatakan bahwa seluruh variabel bebas tidak terjadi heteroskedastisitas.

##### Uji Regresi Linier Berganda

Berdasarkan output SPSS pada lampiran 9, model studidiremuskan menggunakan persamaan berikut:

$$\text{PKE} = 0,893 + 0,215 \text{ PROF} + 0,227 \text{ PKER} + 0,148 \text{ SPJ} + \varepsilon$$

Berdasarkan persamaan regresi inibahwa nilai konstantanya adalah 0,893.

##### Uji Kelayakan Model

##### Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Hasil pengujian ini menghasilkan nilai *Adjusted R Square* 0,472. Hal tersebut mengindikasikan bahwa 47% keputusan etis diterangkan oleh komitmen profesional, pengalaman kerja dan sanksi perpajakan. Adapun selebihnya 53% diterangkan oleh faktor lain yang tidak dikaji dalam studi ini.

#### Uji F

Berdasarkan pengujian ini didapatkan nilai F 54,237 dan nilai signifikansinya  $0,000 < 0,05$ . Dengan demikian, dapat dinyatakan bahwa komitmen profesional, pengalaman kerja dan sanksi pajak pada pengambilan keputusan etis mempengaruhi keputusan etis. Dapat disimpulkan bahwa model pada studi ini layak digunakan untuk pengujian.

#### Uji t

Uji t berfungsi guna mengetahui seberapa jauh satu variabel bebas dapat menjelaskan variabel terikatnya. Berlandaskan hasil yang ditunjukkan dalam Tabel 4.7 diperoleh hasil pengujian t sebagai berikut :

- 1) Nilai koefisien regresi pada variabel komitmen profesional yaitu 0,215 dan nilai signifikansinya  $0,000 < 0,05$ . Hal tersebut mengindikasikan bahwa komitmen profesional mempengaruhi secara positif signifikan terhadap keputusan etis.
- 2) Nilai koefisien regresi pada variabel pengalaman kerja yaitu 0,227 dan nilai signifikansinya  $0,001 < 0,05$ . Hal tersebut mengindikasikan bahwa pengalaman kerja mempengaruhi secara positif signifikan terhadap keputusan etis.
- 3) Nilai koefisien regresi pada variabel sanksi perpajakan yaitu 0,148 dan nilai signifikansinya  $0,000 < 0,05$ . Hal tersebut mengindikasikan bahwa sanksi perpajakan mempengaruhi secara positif signifikan terhadap keputusan etis.

#### Pembahasan

##### Pengaruh Komitmen Profesional Pada Pengambilan Keputusan Etis Konsultan Pajak Di Provinsi Bali

Berlandaskan hasil studi bahwa hipotesa pertama menghasilkan nilai signifikansi  $0,000 < 0,05$ , artinya hipotesa pertama diterima. Nilai koefisien regresi berarah positif 0,215, ini mengindikasikan bahwasannya komitmen profesional mempengaruhi secara positif signifikan terhadap keputusan etis. Hal tersebut menunjukkan semakin tinggi komitmen profesional maka keputusan etis semakin baik, sesuai dengan indikator komitmen profesional yaitu, peningkatan pengetahuan, peningkatan kemampuan profesi, peningkatan kemampuan interpersonal, kesadaran terhadap profesi, melaksanakan standar konsultan pajak, peningkatan prestasi dan kemampuan

analisi dengan adanya komitmen profesional maka semakin etis keputusan yang diambil. Hal tersebut selaras dengan hasil studi dari Dwi Harmana, dkk. (2017), bahwa komitmen professional mempengaruhi secara positif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak.

#### Pengaruh Pengalaman Kerja Pada Pengambilan Keputusan Etis Konsultan Pajak Di Provinsi Bali.

Berlandaskan hasil studi bahwa hipotesa kedua menghasilkan nilai signifikansi  $0,001 < 0,05$ , artinya hipotesa kedua diterima. Nilai koefisien regresi berarah positif 0,227, ini mengindikasikan bahwasannya pengalaman kerja mempengaruhi secara positif signifikan terhadap keputusan etis. Hal tersebut menunjukkan semakin lama masa kerja maka tingkat pengetahuan dan keterampilan yang dimilikinya semakin meningkat. Ini karena penguasaan terhadap pekerjaan yang terbiasa di lakukan akan memudahkan konsultan dalam pengambilan keputusan etis. Hal ini sejalan dengan teori perkembangan moral kognitif, teori ini berusaha menjelaskan mengenai perkembangan pemikiran yang meliputi pemahaman konsep moral Kohlberg (1969). Adanya pengalaman kerja yang baik tentu akan meningkatkan kualitas individu sehingga keputusan yang dibuat akan semakin etis. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wirakusuma (2019), bahwa pengalaman konsultan pajak memperkuat secara positif hubungan antara idealisme dan penentuan keputusan etis.

#### Pengaruh Sanksi Perpajakan Pada Pengambilan Keputusan Etis Konsultan Pajak Di Provinsi Bali

Berlandaskan hasil studi bahwa hipotesa ketiga menghasilkan nilai signifikansi  $0,000 < 0,05$ , artinya hipotesa ketiga diterima. Nilai koefisien regresi berarah positif 0,148, ini mengindikasikan bahwasannya sanksi perpajakan mempengaruhi secara positif signifikan terhadap keputusan etis. Hal tersebut menunjukkan semakin berat sanksi perpajakan maka keputusan etis semakin baik, karena sanksi pajak dapat memberikan efek jera bagi pelaku sebagai contoh : pelanggaran yang dilakukan oleh konsutan pajak yang tergolong berat akan di berikan sanksi berupa pencabutan izin praktik sesuai dengan PMK NOMOR 111/PMK.03/2014 pasal 29. Hal ini sejalan dengan teori perkembangan moral kognitif, teori ini berusaha menjelaskan mengenai perkembangan pemikiran yang meliputi pemahaman konsep moral Kohlberg (1969). Adanya sanksi perpajakan yang tinggi tentu membuat seseorang memiliki rasa takut akan sanksi perpajakan, sehingga keputusan yang diambil semakin etis. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putu Aditya Pranata dkk (2015) yang menyatakan bahwa sanksi perpajakan berpengaruh positif pada keputusan etis.

## SIMPULAN DAN SARAN

Berlandaskan hasil analisa dan pembahasan di atas, maka dapat peneliti menyimpulkan beberapa hal, sebagai berikut:

- 1) Komitmen Profesional mempengaruhi secara positif terhadap pembuatan keputusan etis Konsultan Pajak. Hal tersebut mengindikasikan bahwa individu yang semakin berkomitmen terhadap profesinya, maka dalam memutuskan keputusannya akan semakin etis.
- 2) Pengalaman Kerja mempengaruhi secara positif terhadap pembuatan keputusan etis Konsultan Pajak. Hal tersebut mengindikasikan bahwa individu yang semakin berpengalaman dalam profesinya, maka dalam memutuskan keputusannya akan semakin etis.
- 3) Sanksi Perpajakan mempengaruhi secara positif terhadap pembuatan keputusan etis Konsultan Pajak. Hal tersebut mengindikasikan bahwa semakin tegas sanksi yang diberikan, maka dalam memutuskan keputusannya akan semakin etis.

Berlandaskan hasil studi dan kendala yang dialami oleh peneliti, masih banyak hal yang perlu dikembangkan dari studi ini. Oleh karena itu peneliti memberikan beberapa saran bagi peneliti berikutnya yang akan meneliti mengenai topik yang sama. Adapun saran-saran tersebut yaitu:

- 1) Dalam studi ini menggunakan kuesioner *self assesment*, sehingga dimungkinkan para responden dalam mengisi kuesioner tersebut menilai positif dirinya sendiri. Oleh karena itu, bagi peneliti berikutnya, sebaiknya penelitian dibuat kedalam penelitian eksperimen untuk mendapatkan data dan hasil yang lebih menyakinkan.
- 2) Berdasarkan nilai adjusted R<sup>2</sup> yaitu 0,472, hal tersebut mengindikasikan bahwasannya 47% variabel pengambilan keputusan etis dijelaskan oleh komitmen profesional, pengalaman kerja serta sanksi perpajakan, adapun sisanya 53% dijelaskan oleh variabel yang tidak dikaji dalam studi ini, seperti aspek eksternal dari konsultan pajak. Maka dari itu, peneliti berikutnya dapat mengembangkan atau menggunakan variabel eksternal dari konsultan pajak yang berpengaruh terhadap pengambilan keputusan etis.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdurrahman, dkk. 2011. "Determinasi Pengambilan Keputusan Etis Auditor Internal (Studi Empiris Pada BUMN dan BUMD di Magelang dan Tumanggung)". Widya Warta Volume 2 , 133- 150.
- Aziza, N. dan Salim A. 2007. "Pengaruh Orientasi Etika Pada Komitmen dan Sensitivitas Etika

- Auditor (Studi Empiris pada Auditor di Bengkulu dan Sumatera Selatan)”. Simposium Nasional Akuntansi 11. Universitas Tanjung Pura, Pontianak.
- Dwi Harmana, dkk. 2017. “Pengaruh Idealisme, Pengalaman, Dan Komitmen Profesional Pada Pembuatan Keputusan Etis Konsultan Pajak Terdaftar Di Wilayah Bali-Nusa Tenggara”. E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana 61.10 . ISSN : 2337-3067.
- Herliansyah, dkk. 2006. “Pengaruh Tekanan Ketaatan Pada Etika Profesional Dan Pengalaman Auditor Terhadap Pertimbangan Audit Pemerintahan (Studi Empiris pada BPKP RI Perwakilan Sumatera Barat)”. Padang : Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Jenice E. Lawrence. 1996. “*Ethics Experience and Professional Scepticism: A Situational Analysis*”. *Behavioral Research In Accounting* Vol 8 , 124-157.
- Jones, T. M. 1991. “*Ethical Decision Making by Individuals in Organizations : An Issue Contingent Model*”. *Academy of Management Review*, vol . 16(2), 366-395.
- Kerlinger, Fred N. 2003 . “Asas-Asas Penelitian Behavioral”. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Kohlberg, L1. 1969. “*Stage and Sequance: The Cognitive Developmental Approach to Socialization in D.A Goslin*”. Chicago: Rand McNally. *Handbook of Socialization Theory and Research*, 347-480.
- Lord, A. T. , dan DeZoort , F.T . (2001). The impact of commitment and moral reasoning on auditors responses to social influence pressure. *Accounting, Organizations and Society* 26 (3): 215-235.
- Louwers, T. J., Ponemon, L. A., & Radtke, R1. R. (1997). “*Examining accountants ethical behaviour: A review and implication for future research*. American Accounting Association.
- Mowday, R1.T.,etal. 1979. *The Measurementof Organizational Commitment*”. *Journal of Vocational Behavioral*, Vol. 14, pp. 224-247.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 111/PMK1.03/2014 Tentang Konsultan Pajak.
- Shaub, M. K., Don W. Finn dan Paul Munter. 1993. “*The Effects of Auditor s Ethical Orientation on Commitment and Ethical Sensitivity*”. *Behavioral Research in Accounting*, Vol . 5, pp. 145-169.
- Suardika. 2015. “Pengaruh Idealisme, Komitmen Profesional dan Skeptisme Profesional pada Pembuatan Keputusan Etis Konsultan Pajak di Provinsi Bali (tesis)”. Denpasar : Universitas Udayana.
- Sugiyono. 2009. “Metode Penelitian Bisnis Kuantitatif, Kualitatif dan R&D”. Bandung: PT. Alfabeta Cipta.
- Sutrianta, Putu Juna. 2020. “Pengaruh Kepuasan Pembayaran, Komitmen Profesional, Dan Komitmen Organisasi Pada Pengambilan Keputusan Etis Konsultan Pajak Di Provinsi Bali”. Denpasar : Universitas Hindu Indonesia.
- Trevino, Linda Klebe. 1986. “*Ethical Decision Making in Organization: A Person Situation*



*Interactionist Model*". *Academy of Management Review Review*, July, 601-617.

Wirakusuma, Made Gede. 2019. "Pengalaman Memoderasi Pengaruh Idealisme dan Komitmen pada Keputusan Etis Konsultan Pajak di Wilayah Provinsi Bali". Denpasar : Universitas Udayana.

Yanti, Ni Made Putri Dwi. 2020. "Pengaruh Time Budget Pressure, Pengalaman Kerja, Dan Komitmen Profesional Pada Pengambilan Keputusan Etis Konsultan Pajak Di Provinsi Bali". Denpasar : Universitas Hindu Indonesia.