

# METAMORFOSIS KESADARAN ETIS HOLISTIK MAHASISWA AKUNTANSI IMPLEMENTASI PEMBELAJARAN ETIKA BISNIS DAN PROFESI BERBASIS INTEGRASI IESQ

Aji Dedi Mulawarman<sup>1</sup>

Universitas Brawijaya

Unti Ludigdo<sup>2</sup>

Universitas Brawijaya

## Abstract

*The purpose of this research is to perform the deep meaning from implementation of Business Ethics and Profession Learning based on IESQ Integration (PEBI-IESQ). This PEBI-IESQ function is to instill two holistic ethical values awareness on accounting students. First, ethical awareness that has ballance of intellectual, emotional and spiritual values; second, there must be an ethical values inside the accounting students when interact in an organization, and also inside the accounting system/ science itself. Our Research, carried out in Accounting Department, Faculty of Economics, Brawijaya University. Using "methodological polytheism" (qualitative-quantitative interrelation) called "Extention" of "habitus" awareness concept in Bourdieu's Generative Structuralism, to emancipate empirical-sociological dominated education towards metaphysics-sociological-spiritual enlightened education. The Result shows that, first, all the students (215) found an important common awareness, integrated intellectual-emotional-spiritual values. Second, 115 students (53,49%) found culminative awareness metamorphosis of "self" towards ultimate habitus that give the students trigger to be an ethical accountant and wishful to construct the new ethical accounting. Third, 79 students (36,74%) found middle awareness with prior habitus that give the students to be an ethical accountant and to implement more ethical accounting. Fourth, 21 students (9,77%) found unclear awareness with standard habitus that give the students to become an ethical accountant.*

**Keywords:** *integrated intellectual-emotional-spiritual values, awareness, methodological polytheism, metamorphosis, habitus, ethical accountant, new ethical accounting*

## Pendahuluan

Artikel ini merupakan penelitian yang bertujuan melakukan pemaknaan mendalam berkenaan implementasi Pembelajaran Etika Bisnis dan Profesi berbasis Integrasi IESQ atau disingkat PEBI-IESQ dari Ludigdo (2010) pada mata kuliah Etika Bisnis dan Profesi. PEBI-IESQ menurut Ludigdo (2010) secara normatif seharusnya dapat melengkapi sarjana akuntansi menjadi akuntan profesional "seutuhnya", yang memiliki *tools* memadai untuk membantu perusahaan menyelesaikan masalah-masalah akuntansi, sekaligus memiliki keseimbangan rasio (IQ), emosi/hati nurani (EQ) sekaligus spiritualitas (SQ).

Selama ini, seperti dijelaskan Ludigdo (2010) mata kuliah Etika dalam ranah pendidikan akuntansi lebih menekankan pengasahan kemampuan intelektual mahasiswa dengan mengabaikan kemampuan emosi dan kemampuan spiritual. Padahal keberhasilan hidup seseorang ditentukan ketiga kecerdasan tersebut secara bersamaan. Dengan kesadaran demikian kelak sebagai profesional akuntan, mahasiswa akan selalu bekerja dengan baik dan benar atas dasar rasa tanggungjawabnya tidak saja kepada sesama manusia tetapi lebih dari itu adalah kepada Tuhan. Hal ini sesuai dengan

---

<sup>1</sup> Alamat email [ajidedim@gmail.com](mailto:ajidedim@gmail.com)

<sup>2</sup> Alamat email [unti\\_ludigdo@yahoo.com](mailto:unti_ludigdo@yahoo.com)

tujuan pendidikan akuntansi yang menurut Mulawarman (2008b, 2008c) adalah untuk memberikan nilai-nilai “cinta yang melampaui” pada mahasiswa dalam bentuk sinergi akuntabilitas-moralitas. Akuntabilitas bukan hanya untuk akuntabilitas kepada pemilik atau *stockholders* maupun kreditor, tetapi juga kepada masyarakat, dan lingkungan. Moralitas melalui integrasi rasio dan intuisi menuju nilai spiritual yang dapat mencerahkan mahasiswa menuju cinta Allah (*Mahabbatullah*).

Materi Etika biasanya juga hanya menekankan sikap etis akuntan sebagai profesi dan interaksinya dalam organisasi bisnis di mana akuntan menjalankan profesinya baik sebagai mata kuliah terpisah maupun masuk dalam materi akuntansi. Banyak penelitian juga merujuk bagaimana aspek etis sebagai bagian dari proses pendidikan akuntansi untuk membekali mahasiswa agar memiliki kesadaran etis dalam menjalankan profesinya. Di antara penelitian yang seperti itu misalnya dilakukan Melandi dan Aziza (2006), Utami *et al.* (2009), Tikollah *et al.* (2006), Martin & Ahmar (2010), Widyastuti & Ludigdo (2010).

Ludigdo (2007) membuktikan bahwa wacana dan berlangsungnya suatu praktik etika ternyata tidak hanya terjadi dalam konteks sempit, yaitu organisasi. Suatu praktik etika yang terjadi di organisasi dan individu yang terlibat dalam organisasi tidaklah bebas dari konteks permasalahan masyarakat yang lebih luas. Boyce (2008) juga menyatakan bahwa akuntansi konvensional yang ada tidak cukup dijalankan hanya dengan memberi nilai-nilai etis, tetapi seharusnya akuntansi “*itself*” harus dilakukan perubahan dengan memasukkan aspek sosial, politik, etis dan lingkungan di mana skandal-skandal perusahaan muncul. Akuntansi yang lebih baik bukan hanya diinternalisasi pada masalah penyadaran perilaku etis mahasiswa akuntansi yang nantinya akan menjadi akuntan profesional saja. Akuntansi yang lebih baik harus diinternalisasi lewat akuntansi secara konseptual yang dipahami sebagai ilmu sekaligus “*values*” yang menjadi dasar bagi akuntan menjalankan profesinya dan praktik akuntansi yang beretika. Bahkan Ferguson *et al.* (2009) telah memeriksa banyak penelitian berkenaan dengan pendidikan akuntansi yang menekankan pada bagaimana ideologi memainkan peran dalam pendidikan akuntansi untuk menanamkan pandangan dunia tertentu.

Tesis Ludigdo (2007) dan Boyce (2008) bukanlah simpulan empiris parsial. Penelitian Moneva *et al.* (2006) dengan “bahasa” lain juga mendeteksi bahwa pelaporan *sustainability* yang dikeluarkan oleh *The Global Reporting Initiative (GRI)* untuk membantu organisasi melaporkan kinerja ekonomi, sosial dan lingkungan serta meningkatkan akuntabilitas misalnya, ternyata hanya dijadikan perusahaan sebagai “pelaporan basa basi”. Chwastiak dan Young (2003) bahkan membuktikan bahwa pembuatan laporan tahunan perusahaan sebenarnya ditujukan sebagai alat melakukan praktik tidak etis untuk kepentingan *corporate hegemony*. Laporan Tahunan hanyalah ekspresi kepentingan perusahaan memaksimalkan keuntungan tanpa peduli aspek sosial-lingkungan-spiritualitas.

Pertanyaannya kemudian, bagaimana agar nilai-nilai etika yang diajarkan tidak hanya menekankan aspek IQ saja, tetapi juga menyeimbangkan aspek EQ dan SQ? Di samping itu bagaimana agar nilai-nilai etika tidak hanya melekat pada level akuntan individu, tetapi juga melekat pada level organisasi maupun sistem akuntansi itu sendiri? Salah satu cara penerapan nilai-nilai etika secara terintegrasi adalah dengan penerapan PEBI-IESQ. Penerapan nilai-nilai etika holistik melalui IESQ diharapkan dapat memberikan penyadaran kulminatif profesi akuntan berilmu sekaligus beretika melalui keseimbangan aspek IQ, EQ dan SQ.

### **Landasan Teori**

Mulawarman (2008b) memandang sistem pendidikan akuntansi telah lepas dari realitas masyarakat Indonesia disebabkan sistem dan konsep pendidikan akuntansi dibawa langsung dari “dunia lain” (baca: Barat) tanpa kodifikasi dan penyesuaian yang signifikan. Akuntansi merupakan produk dari nilai-nilai yang berkembang di masyarakat dimana akuntansi dikembangkan (lihat misalnya Hines, 1989; Morgan, 1988; Tinker, 1980; Mulawarman, 2008a dan banyak lainnya). Nilai utama yang melekat tersebut adalah Sekularisme (memisahkan seluruh aspek keimanan dan religiusitas dari akuntansi) dan Liberalisme Barat (Mulawarman, 2008b, 2008c) serta berfungsi sebagai

alat untuk menetapkan “*corporate hegemony*” (Mayper *et al.*, 2005). Konsekuensinya kemudian akuntansi diarahkan untuk menjadi “dogma” akuntansi “universal” untuk (1) “mengisi” peserta didik dalam memahami dan menjalankan kepentingan ekonomi (Amernic & Craig, 2004; Truan & Hughes, 2003) Neoliberal (Graham & Neu, 2003; Kim, 2004; Abeysekera, 2005; Lehman, 2005; Mayper *et al.*, 2005) (2) mendorong pengadopsian regulasi FASB dengan produk SFAC dan atau IASC dengan produk *International Financial Reporting Standard/IFRS*<sup>1</sup> (Merino *et al.*, 2005 dan Diaconu, 2007), serta (3) penggunaan buku-buku teks Barat dan mengadopsinya “tanpa ampun” (Mulawarman 2008b, 2008c; Kamayanti & Mulawarman 2009).

### **Etika Bisnis dan Profesi dalam Konteks Pendidikan Akuntansi**

Konsep pendidikan akuntansi di Amerika Serikat menurut Mulawarman (2008c) yang menjadi rujukan utama Indonesia, merupakan hasil evolusi sistem pengembangan pendidikan<sup>2</sup>. Dari hasil evolusi pendidikan akuntansi, menurut Carr & Matthews (2004) pengetahuan yang dibutuhkan untuk akuntan terdiri dari pengetahuan umum, organisasi, bisnis dan akuntansi. Selama itu pula sebenarnya telah terjadi perubahan-perubahan dalam kurikulum pendidikan, tetapi tidak substansial. Perubahan yang dilakukan hanya menggunakan *reproductive view of learnings* dan tidak pernah mengatah pada *constructive views of learnings*.

Citra ambigu pendidikan akuntansi tersebut akhirnya muncul secara terbuka ketika terjadi krisis keuangan tahun 2000-2001 di Amerika Serikat. Puncaknya ketika terjadi skandal korporasi terburuk dalam 70 tahun terakhir pada perekonomian Amerika Serikat, yaitu Enron, Arthur Anderson, WorldCom, Cisco Systems, Lucent Tech dan lainnya (lihat misalnya Stiglitz, 2006; Ravenscroft & William, 2004; Mayper *et al.*, 2005; Bean & Bernardi, 2005). Hal ini kemudian memicu reformasi pendidikan akuntansi beretika. Kesadaran ini muncul misalnya dalam *The Sarbanes Oxley Act and SAS 99*. Kesadaran ini sebenarnya juga telah tercantum dalam *The American Accounting Association Committee on Future Structure, Content and Scope of Accounting Education (The Bedford Report)* tahun 1986 (Truan & Hughes, 1999). Kesadaran etis juga dideteksi *The Wall Street Journal* dengan adanya peningkatan mata kuliah *Accounting Fraud* di berbagai perguruan tinggi Amerika Serikat (Haas, 2005). *International Federation of Accountants (IFAC)* melalui *International Accounting Education Standard Boards* tidak ketinggalan mengeluarkan standar pendidikan internasional beretika bagi akuntan profesional yang tujuan utamanya:

...which assist in the implementation of generally accepted “good practice” in the education and the development of professional accountants by providing advice or guidance on how to achieve “good practice.” (IFAC, 2007)

Tetapi, mengapa secara historis ekonomi neoliberalisme tetap menunjukkan “kinerja krisis”-nya? Pendidikan Etika juga dijalankan, tetapi krisis tetap berlanjut sampai sekarang? Lihat saja tahun 2007-2010 telah terjadi kejahatan korporasi sampai kehancuran ekonomi banyak negara, dan akuntan salah satu penyebabnya.<sup>3</sup> Bagaimanapun menurut peneliti, masalahnya bukan hanya pada masalah perilaku etis, tetapi juga terkait erat dengan masalah ekonomi dan atau akuntansi itu sendiri yang mengidap nilai-nilai tidak etis.

Disertasi Bonawitz (2002) menunjukkan bahwa mata kuliah etika sangat penting bagi mahasiswa akuntansi. Mahasiswa yang menempuh mata kuliah etika menunjukkan

<sup>1</sup> Abeysekera (2005) mengungkapkan adopsi penuh IFRS pada dasarnya menunjukkan ketidakberdayaan terhadap kekuatan “kolonial”. Penerapan IFRS hanya dirancang untuk efisiensi pasar modal global sehingga dapat menarik minat investor berinvestasi di negara-negara penyusun IFRS dengan *cost of capital* rendah. Dengan demikian, promosi IFRS hanya upaya menciptakan kondisi yang memungkinkan pengambilalihan sumber daya sosial-ekonomis dari negara-negara lain oleh negara-negara penyusun IFRS.

<sup>2</sup> Mulai *American Accounting Association’s Bedford Committee Report (AAA, 1986)*, *Perspectives on Education* dari Akuntan Publik “*The Big 8*” yang dimotori Arthur Andersen (Andersen *et al.*, 1989), serta yang paling akhir *Position and Issues Statements of The Accounting Education Change Commission 1990-1995*.

perkembangan moral yang lebih tinggi daripada mahasiswa yang tidak menempuhnya. Tetapi seperti dijelaskan Boyce (2008), masuknya etika dalam pendidikan akuntansi serta pembuatan regulasi dan aturan-aturan baru untuk mencegah skandal korporasi masih menekankan pada perubahan pada level individu. Ini dipengaruhi pemikiran bahwa motivasi personal, seperti kebutuhan individu dan karena adanya posisi yang menyebabkan dilema etis. Di samping adanya dilema etis di level individu, seperti digambarkan oleh White & Lam (2000), dilema etis terjadi juga karena lemahnya aturan atau kode etik di lingkungan organisasi sehingga mendukung perilaku tidak etis.

Bila dilihat lebih mendalam lagi, masalah etika akuntan seperti dibuktikan secara empiris oleh Ludigdo (2010) sebenarnya bukan hanya terletak pada aspek individu dan organisasi saja, tetapi juga terletak pada level sistem, harus dilihat pada kerangka sistem ekonomi dan sosial yang lebih luas dimana individu dan organisasi beroperasi. Aspek etis akuntan tidak hanya berhubungan dengan interaksi individu dan organisasi baik kepatuhan terhadap kode etik maupun infusi informal sebagai cara menjalankan praktik profesionalnya. Ketika dihadapkan pada realitas sosial yang menuntun bukan hanya profesionalitas yang berujung pada orientasi materi. Dengan intuisi dan tanpa harus melanggar nilai etika, akuntan seharusnya membantu klien sebagai keutamaan meski harus berhadapan dengan kode etik “kaku” yang tidak memberikan ruang “pemberdayaan” realitas sosial. Selain pengutamakan bersifat non-materi dan membantu klien, dalam konteks pengelolaan organisasinya, akuntan perlu melaksanakannya secara informal. Berdasarkan pada informalitas inilah kemudian Ludigdo (2007) menemukan kehadiran nilai-nilai batiniah dan spiritualitas Akuntan Profesional. Etika bukanlah sekedar masalah rasionalitas, tetapi lebih dari itu menyangkut dimensi emosional dan spiritual diri. Dimensi rasional-emosional-spiritual tidak dapat dipisahkan dalam pengembangannya sebagai profesi akuntan, tetapi memiliki proporsionalitasnya sendiri.

Di samping aspek etis akuntan, etika seharusnya juga melihat lebih jauh aspek etis dari akuntansi itu sendiri. Menurut Boyce (2008) akuntansi tidak cukup dijalankan hanya dengan memberi nilai-nilai etis, tetapi harus memasukkan aspek sosial, politik, etis dan lingkungan dimana skandal-skandal perusahaan muncul. Secara teknis pengembangan akuntansi maupun pelaporan keuangan sosial-lingkungan serta etis yang ada tidak merubah situasi secara signifikan karena bentuk-bentuk baru akuntansi tidak berbeda dengan masalah-masalah etika akuntansi keuangan maupun pengauditan tradisional. Pelaporan sosial-lingkungan-etis bila dilihat lebih jauh ternyata hanya dijadikan sebagai bagian dari usaha strategis yang luas untuk konfirmasi simbolik ekspektasi publik atas kesehatan perusahaan dan bahkan empati perusahaan pada aspek sosial-lingkungan (Boyce, 2008). Ujung-ujungnya adalah pada kepentingan keuntungan dan egoisme perusahaan/*stockholders*.

Tesis Ludigdo (2007) dan Boyce (2008) bukanlah simpulan empiris yang berlaku parsial. Penelitian empiris akuntansi di dunia bisnis dibuktikan oleh Moneva *et al.* (2006) dengan “bahasa” lain yang mendeteksi perusahaan berperilaku tidak etis. Perusahaan tidak pernah melihat aspek sosial-lingkungan yang harus dilaksanakan secara sadar untuk meningkatkan *sustainability*, *social equity* apalagi *human rights*. Petunjuk pelaporan *sustainability* yang dikeluarkan *The Global Reporting Initiative (GRI)* untuk membantu organisasi melaporkan kinerja ekonomi, sosial dan lingkungan serta meningkatkan akuntabilitas, ternyata dijadikan perusahaan sebagai “pelaporan basa basi”.

<sup>3</sup> Kejahatan korporasi dan akuntansi malah menjadi sumber krisis global karena permainan derivatif di pasar saham berkenaan kredit perumahan atau *subprime mortgage*. Dapat dilihat juga kejatuhan perusahaan investasi sekuritas keempat terbesar di Amerika, Lehman Brothers. Kehancuran pasar saham lewat derivatif juga terungkap lagi dengan kasus penipuan senilai 50 miliar dollar AS di Wall Street oleh Bernard Madoff di akhir tahun 2008. Dari sisi akuntansi masalah besarnya adalah perusahaan Madoff ditangani oleh kantor akuntan kecil, Friehling & Horowitz. Indonesiapun tidak ketinggalan, misalnya Sarijaya Sekuritas yang melakukan penggelapan dana dan salah urus aktivitas sekuritas senilai 245 miliar rupiah. Belum lagi kasus Group Bakri atau 12 perusahaan sekuritas lainnya diberi sanksi denda dan dalam pengawasan Bappepam karena melakukan *short selling*. Aktivitas mereka ditengarai yang telah menyebabkan gejolak IHSG BEI.

Chwastiak dan Young (2003) menunjukkan kuntansi dijadikan alat perusahaan melakukan praktik tidak etis untuk kepentingan *corporate hegemony* melalui Laporan Tahunan tanpa peduli aspek sosial-lingkungan-spiritualitas atas manusia dan alam. Mereka menyebut ketidakpedulian sebagai Kebisuan dalam Laporan Tahunan. Kebisuan untuk membuat laba terlihat sebagai pengukur kinerja paling baik dan menunjukkan “*values*” kapitalisme perusahaan. Maksimalisasi laba mensyaratkan *cost* sosial-lingkungan yang timbul dari aktivitas perusahaan tidak perlu diungkapkan dalam laporan tahunan. Caranya, dengan menutupi dampak negatif aktivitas perusahaan lewat kebisuan atas perusakan alam<sup>4</sup>, ancaman perang<sup>5</sup>, kehidupan sosial akibat konsumsi berlebih<sup>6</sup>, dan dehumanisasi pekerja<sup>7</sup>. Banyak penelitian empiris lainnya yang menunjukkan kebenaran tesis Ludigdo (2007) dan Boyce (2008), seperti Gray & Collison (2002), Ferguson *et al.* (2009), Maunders & Burritt (1991), Oakes & Berry (2009), Ashwin (2008), Dezalay (1997), dan lainnya.

### **Pembelajaran etika bisnis dan profesi berbasis integrasi IESQ (PEBI-IESQ)**

PEBI-IESQ menurut Ludigdo (2010) merupakan model pembelajaran mata kuliah Etika dan Bisnis Profesi (Etbis) yang bertujuan untuk membangkitkan substansi tujuan hidup manusia itu sendiri. Pada hakekatnya tujuan hidup adalah mencapai keridhoan Tuhan Yang Maha Kuasa sebagai pemilik kebenaran hakiki. Untuk itulah pendidikan etika seharusnya juga diarahkan kepada pembentukan watak peserta didik yang menyadari kedudukan dirinya sebagai makhluk Tuhan (*Abdullah*) dan sekaligus wakil Tuhan di bumi (*Khalifatullah fil Ardh*). Dengan kesadaran demikian kelak sebagai profesional akuntan, dia akan selalu bekerja dengan baik dan benar atas dasar rasa tanggungjawabnya tidak saja kepada sesama manusia tetapi lebih dari itu adalah kepada Tuhan.

Pendidikan dapat dipahami sebagai wahana untuk menciptakan keadilan sosial, memanusiakan manusia, serta pembebasan manusia (Faqih 2001). Sudut pandang ini merupakan cerminan fundamental kehakikian makna pendidikan itu sendiri. Proses pendidikan bagaimanapun berpangkal dan bermuara pada upaya mempertahankan dan mempertegas eksistensi manusia. Tidak mengherankan jika dalam Agama Islam pendidikan menempati posisi sangat strategis yang dapat diinterpretasikan antara lain dari makna turunnya ayat pertama Al Qur’an yang berbunyi “Bacalah dengan nama Tuhanmu yang menjadikan segala makhluk” dan Sabda Rasulullah SAW “Tuntutlah ilmu sampai ke negeri China”.

Jika demikian maka sepatutnyalah untuk meragukan efektifitas pola pendidikan yang lebih menekankan IQ untuk menghasilkan profil manusia seutuhnya yang mampu menciptakan keadilan, memanusiakan manusia, dan pembebasan manusia. Manusia seutuhnya, yang dengan demikian pada dirinya tidak terjadi keterbelahan kepribadian,

<sup>4</sup> Industrialisasi merubah konsepsi manusia mengenai alam secara radikal menjadi benda mati yang dapat dieksploitasi secara membabi buta. Perusahaan melakukan tindakan tidak etis lewat akuntansi dengan cara tidak pernah mengungkapkan (lewat laporan tahunan) substansi alam juga makhluk yang memiliki hak hidup.

<sup>5</sup> Perusahaan senjata lebih senang adanya perang, melalui pemasokan senjata untuk departemen pertahanan negara. Perilaku tidak etis secara bersama-sama dan terorganisir dilakukan perusahaan melalui pembuatan laporan tahunan dengan mengungkapkan perang tampak sebagai kondisi produktif sementara kedamaian merupakan situasi tidak produktif yang menyebabkan rendahnya laba perusahaan. Untuk memperlihatkan perang baik untuk bisnis, maka sisi gelap perang ditutupi dengan menekankan keberhasilan perusahaan lebih penting daripada kesejahteraan manusia.

<sup>6</sup> Perusahaan melakukan perilaku tidak etis dengan “mendesain bangunan” budaya konsumerisme dan menciptakan keinginan serta menempatkan satu-satunya definisi kualitas hidup yang baik, yaitu kekayaan material. Dalam menciptakan budaya konsumerisme, perusahaan menutupi kemiskinan, kelaparan, atau penyebaran penyakit di berbagai negara (terutama di negara miskin dan berkembang).

<sup>7</sup> Laporan tahunan melakukan tindakan tidak etis dalam mengungkap informasi mengenai kesejahteraan dan keselamatan tenaga kerja. Perhatian sesungguhnya diberikan sepanjang bermanfaat bagi profitabilitas perusahaan, dan perusahaan cenderung membisu mengenai tanggung jawab penciptaan lapangan kerja.

dapat dihasilkan dari suatu proses pendidikan yang memadukan pengembangan berbagai potensi diri peserta didik. Inilah yang belum terjadi pada pendidikan akuntansi di mana sebagaimana jamaknya pendidikan di Indonesia, muatan kurikulumnya sangat sarat akan muatan ketrampilan (psikomotorik) dan keahlian/berpengetahuan (kognitif). Kurikulum tersebut sangat kering akan muatan nilai-nilai yang menstimulasi pengembangan etika, serta kemudian mempengaruhinya dalam bersikap dan berperilaku (afektif) (Ludigdo 2010).

Perwujudan PEBI-IESQ menurut Ludigdo (2010) PEBI-IESQ dilaksanakan dengan memperhatikan kecerdasan intelektual/IQ, emosi/EQ dan spiritual/SQ) untuk mengembangkan model pembelajaran mata kuliah Etbis. Pola pembelajaran ini diharapkan dapat menunjang upaya menghasilkan akuntan beretika. Pengembangan tiga potensi dapat dilakukan dengan merujuk 8 konsep *Hyperview of Learning* (HoLe) (Mulawarman, 2008b).

Delapan HoLe merupakan proses pembelajaran yang saling terjalin berkelindan satu sama lain. Tidak terdapat urutan yang hirarkis tetapi lebih didasarkan pada kebutuhan di kelas. Tiga konsepsi pertama (A-C) menggali perspektif kuantitatif dalam pembelajaran yang merepresentasikan aspek kecerdasan akal (IQ). Konsepsi kedua (D-E) menggali perspektif integratif kualitatif yang merepresentasikan aspek kecerdasan emosi/hati nurani (EQ). Dua konsepsi terakhir (F-G) yang menjadi titik untuk melakukan pilihan pembelajaran yang terstruktur, integral dan atau sinergis melalui proses spiritual (SQ). Tujuan akhirnya adalah *change as a person* (H). Tiga konsepsi pertama, terdiri dari peningkatan pengetahuan (A), aktivitas menghafal (B), dan akuisisi fakta serta prosedur yang dapat dipergunakan dalam praktik (C). Dua konsepsi berikutnya, abstraksi makna (D) dan proses interpretasi yang bertujuan memahami realitas (E). Dua konsep selanjutnya, kesadaran diri melalui proses intuitif (F), dan aktivitas ketundukan spiritual (G) adalah proses pembebasan sekaligus pencerahan. Berdasarkan tujuh proses tersebut diharapkan mahasiswa mampu menjadi diri seutuhnya, *change as a person* (H).

### **Metode Penelitian: Ekstensi Strukturalisme Generatif**

Deteksi penerapan PEBI-IESQ menggunakan Ekstensi Strukturalisme Generatif (ESG) dari Mulawarman (2008b, 2008c) yang merupakan perluasan Strukturalisme Generatif (SG) dari Bourdieu (1977, 1989). Rumusan SG adalah:  $(habitus \times capital) + field = practice$  (Bourdieu 1984). SG menginginkan titik temu teori dan praktik yang mungkin (Mahar *et al.*, 2005), subyektifitas dan obyektivitas, yang berakibat pada bertemunya nominalisme-realisme, antipositivisme-positivisme, voluntarisme-determinisme, ideografik-nomotetik (Wacquant, 2006). Konsekuensi metodologisnya disebut Wacquant (2006) *methodological polytheism*, yang memberikan keluasan peneliti untuk melakukan *mixing methods* (kuantitatif-kualitatif).

### **Konstruksi Ekstensi Strukturalisme Generatif (ESG)**

SG memandang manusia dan interaksinya melibatkan *field* (ruang sosial) dan *habitus* (perilaku individu tanpa sadar) serta modal individu (Bourdieu, 1977). Tiap individu dalam realitas (*practice*) menjalankan produk sosial (*field*) sekaligus dipengaruhi kerangka pikir (*habitus*) dan membentuk perilaku individu sesuai modal ekonomi, sosial, budaya dan simbolik yang dimilikinya (Bourdieu dan Wacquant, 1992). SG bila diimplementasikan dalam pendidikan akuntansi, maka pendidikan akuntansi dapat dikatakan sebagai *field* yang didalamnya terjadi proses reproduksi struktur dominasi dan subordinasi. Reproduksi sosial dilakukan dalam bentuk *doxa*, yaitu reproduksi tatanan sosial asing (baca: Barat) pada diri individu tanpa sadar (*habitus*) dalam realitas sosial (*field*) untuk menjadi budaya lokal (baca: Indonesia). *Doxa* berujung pada *symbolic violence*<sup>8</sup>, kekerasan sangat halus melalui intervensi simbol pikiran. Realitas simbolik “dunia lain” (Barat) dipaksakan lewat semantisasi teori (baik itu melalui *euphemization*<sup>9</sup> maupun  *censorship*<sup>10</sup>) sebagai bentuk *doxa* akuntansi (lokal). *Doxa* akuntansi jelas “memenjara” kreativitas penggiat organisasi (akuntan) sekaligus praktik akuntansi melalui *symbolic violence* konsep akuntansi.

Kesimpulannya, sebagaimana dijelaskan Bourdieu (1977) bahwa keterhubungan *habitus* dan modal/*capital* yang berinteraksi saling timbal balik dalam *field* telah menemukan praktik yang berada pada disposisi yang memiliki kekuatan sosialnya sendiri. *Field* akuntansi misalnya merupakan hasil keterhubungan kompleks dari realitas obyektif peran sosial terstruktur sekaligus subyektifitas *habitus* yang dominan. Kemudian membentuk *field* akuntansi yang mapan dan menguasai ruang sosial secara keras (kekuasaan simbolik) lewat hubungan sosial yang terjadi dengan sendirinya membentuk *doxa* akuntansi. *Doxa* juga menggiring terjadinya *symbolic violence* sang penguasa untuk mengintervensi kekuasaannya (lewat pendidikan akuntansi) dalam ruang sosial untuk mempertahankan sistem budaya akuntansi yang mapan. Kemungkinan terjadinya perubahan memang dapat dilakukan, karena *habitus* seseorang tidaklah tetap dalam pilihannya atas realitas yang mapan lewat *orthodoxa* akuntansi “baru” (wacana menentang *doxa*) berhadapan dengan *orthodoxa* akuntansi konvensional (wacana mempertahankan *doxa*).

Meskipun demikian dalam keseluruhannya, Bourdieu tidak pernah menyentuh “realitas tak nampak” di luar ruang sosial, yang dalam bahasa Islam, biasa disebut kekuatan spiritual berkenaan keimanan dan kepatuhan tanpa *reserve* pada Allah. Model SG ditegaskan Mulawarman (2008c) masih menyimpan masalah karena Bourdieu tidak pernah menyeberang lebih jauh pada kesadaran lain di luar materi individu (yang sebenarnya terdapat pada diri individu itu sendiri). “Ekstensi” SG (ESG) dari Mulawarman (2008c) tetap memberi ruang intervensi subyektivitas fenomenologi di luar individu, sosial, dan spiritual. Berdasarkan hal tersebut, maka konsep akuntansi tidak harus berada pada tataran *symbolic violence an-sich*. ESG dapat menjadi jembatan bagi mahasiswa melalui proses pendidikan untuk melakukan pembebasan sekaligus pencerahan untuk memberikan mahasiswa daya *verstehen*, kritis, sekaligus rekonstruktif atas konsep dan ilmu akuntansi beretika menuju perilaku etis akuntan profesional seutuhnya berbekal integrasi rasio, hatinurani, spiritual.

### **Koleksi Data Empiris**

Penerapan ESG untuk mendeteksi proses PEBI-IESQ dilaksanakan pada mata kuliah (wajib) Etbis di Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya dan diberikan kepada mahasiswa akuntansi semester lima ke atas (berbobot 3 sks atau 150 menit, 14 kali tatap muka, 1 kali UTS dan 1 kali UAS). Silabus Etbis dirancang dengan memasukkan tiga aspek, yaitu materi, hati nurani, serta spiritual. Penelitian berlangsung selama 3 semester (215 mahasiswa di enam kelas) dengan sebaran: (1) semester genap 2008/2009 sebanyak 63 mahasiswa (kelas CDa 35 dan CEa 28 mahasiswa); semester ganjil 2009/2010 sebanyak 39 mahasiswa (kelas CEb); (3) semester genap 2009/2010 sebanyak 113 mahasiswa (kelas CCc 36, CDc 39, dan CEC 38).

Rancangan kuliah dilakukan metode: (1) Ceramah, dosen menyampaikan ide-ide pokok dari suatu topik perkuliahan; (2) Diskusi, mahasiswa bersumberkan literatur yang disiapkan dan atau pengalaman yang didapatkan berdiskusi dengan *peer-nya*; (3) Eksplorasi kasus, mahasiswa harus mengkaitkan suatu bahasan diskusi dengan kasus yang relevan yang didapatinya dalam praktik kehidupan diri, organisasi, dan sosialnya; (4) Refleksi Spritual, mahasiswa melakukan doa, zikir, shalat tahajud, meditasi atau kontemplasi (sesuai keinginan mahasiswa); (5) Refleksi Emosi/Hati Nurani, dilakukan setelah mahasiswa menjalankan Refleksi Spriritual untuk kemudian melakukan dialog dengan diri, lingkungan sosial dan alamnya, ditulis dalam bentuk *diary* dan dikumpulkan setiap minggu; Aspek penilaian

<sup>8</sup> *Symbolic violence* adalah kekerasan dalam bentuk yang sangat halus (intervensi penguasa dalam pikiran lewat mekanisme tersembunyi dari kesadaran) dalam bentuk simbol-simbol seperti sistem-sistem yang menjadi aturan (termasuk teori, sistem, teknologi akuntansi termasuk laporan keuangan) yang tidak menimbulkan resistensi pada individu untuk pada akhirnya menjalankannya secara apa adanya.

<sup>9</sup> *euphemization symbolic violence*: kekerasan simbolik melalui bentuk filosofis abstrak

<sup>10</sup>  *censorship symbolic violence*: kekerasan simbolik melalui produksi wacana ilmiah tekstual

dibagi menjadi tiga, (1) tugas mingguan (Review Materi Kelompok/RM) dan Refleksi Batin/Emosi-Spiritual individu (RBS); (2) Pre-test<sup>11</sup> dan Post-test untuk mengetahui perubahan pemahaman apakah konten akuntansi memiliki etika dan akuntan sebagai pelaku berperilaku etis; (3) UTS dan UAS.

### **Analisis menggunakan Ekstensi Strukturalisme Generatif (ESG)**

Analisis dilakukan melalui pengamatan dan interaksi langsung antara dosen dan mahasiswa (lewat perkuliahan, diskusi dan interaksi di kelas) maupun tidak langsung (pre-test, post-test, RM, RBS, UTS, dan UAS). Aktivitas pengamatan dilakukan untuk mengetahui secara langsung bagaimana mahasiswa akuntansi memahami konsep, teori, dan praktik Etika di dunia bisnis dan akuntansi. Aktivitas interaksi langsung untuk membantu dan melihat sejauh mana mahasiswa dapat melakukan konstruksi materi dan refleksi diri atas konsep dan penerapan etika pada ranah bisnis dan akuntansi. Berdasarkan pengamatan dan interaksi tersebut peneliti melakukan konstruksi atas proses pembelajaran sampai simpulan.

Sebagai tambahan analisis, penelitian ini juga melacak dampak positif pembelajaran Etbis. Pelacakan dilakukan dengan cara menanyakan kepada alumni mahasiswa akuntansi yang pernah mengikuti kuliah Etbis dan saat ini telah bekerja di dunia nyata. Pelacakan dilakukan untuk melihat sejauh mana arti penting nilai-nilai etika berdasarkan pada keseimbangan rasio-emosi-spiritualitas dan apakah keseimbangan rasio-emosi-spiritualitas tetap menjadi tolok ukur menilai praktik akuntansi di lapangan beretika atau tidak.

### **Pembahasan**

Proses penyadaran dan pembangunan karakter manusia lewat pendidikan tidak bisa lepas dari *value of knowledge* yang diserap mahasiswa, kebijakan institusi maupun guru atau dosen, bahkan bila dilihat lebih jauh tergantung pada ilmu yang diberikan serta sistem sosial-politik-budaya dimana ilmu dikembangkan. Masalahnya, setiap individu dengan perilaku sadar sekaligus tanpa sadar (*habitus*) menempati posisi dalam ruang sosial multidimensional melalui modal yang ia miliki (baik ekonomi, sosial, budaya maupun simbolik) yang dapat digunakan untuk mereproduksi kemapanan budaya (Bourdieu 1989). Dan bila memang pendidikan formal adalah lembaga utama tempat dipraktikkannya modal budaya yang salah satunya adalah ilmu pengetahuan (Bourdieu dan Passeron, 1990 dalam Karol 2006), maka sistem pendidikan harus berperan melestarikan kelas-kelas sosial, khususnya kelas intelektual dan penguasa lintas generasi ke generasi lewat ilmu itu sendiri. Proses itu hanya bisa “dipotong” karena adanya kesadaran *habitus* seseorang yang memang bersifat elastis dan tidak selamanya terpenjara oleh *doxa* akan adanya ketidakadilan dan ketimpangan ekonomi, sosial, budaya dan simbolik. Dimana dan bagaimana caranya? Bourdieu (1977) menjelaskan bahwa “hanya konsep pedagogik yang berhasil saja yang dapat memecahkan siklus dari perangkat *cultural need* menjadi *cultivated need*” (Karol, 2006).

### **Pengamatan Awal: Akuntansi Bebas Nilai dan Etika ada Pada Akuntan**

Dalam konteks akuntansi ESG dapat dilogikakan bahwa mahasiswa akuntansi merupakan individu yang telah memiliki modal sosial (bagian dari jejaring sosial bisnis dan akuntansi) menempati field untuk mereproduksi nilai-nilai tersebut melalui sistem pendidikan formal (practice) yang mengajarkan *doxa* serta modal budaya akuntansi establish. Dengan itu maka akuntansi harus dipertahankan agar mahasiswa dapat memiliki modal simbolik (prestise, kekuasaan dan kedudukan) akuntansi. Untuk menunjukkan asumsi dasar Bourdieu, diasumsikan mahasiswa yang mengikuti mata kuliah Etbis telah menerima model akuntansi konvensional serta memiliki nilai etis, langkah pertama dilakukan Pre-Test. Pre-Test dimaksudkan untuk melihat seberapa jauh pemahaman mahasiswa mengenai aspek etika dan moralitas dalam konteks akuntansi. Pre-Test berupa pertanyaan sederhana terbuka: “Apakah akuntansi yang

<sup>11</sup> Pre-test hanya dilakukan pada semester ganjil 2009/2010 dan semester genap 2009/2010

ada sekarang sudah mengandung nilai-nilai etis?" Secara umum jawaban dari mahasiswa didominasi bahwa akuntansi yang ada sudah mengandung nilai-nilai etis. Jawaban yang memilih akuntansi sudah etis sebanyak 67 mahasiswa (45,27%), yang memilih akuntansi masih perlu dilakukan perubahan dengan nilai-nilai etis sebanyak 48 mahasiswa (32,43%), dan yang memilih perlu akuntansi baru yang sejak awal didesain dengan nilai-nilai etis, sebanyak 33 mahasiswa (22,30%). Bahkan ketika ditanya secara lisan di kelas, setelah selesai Pre-Test, Citra, mahasiswi dari Kelas CDc, berargumen:

saya kok tidak melihat adanya kesalahan ya... kan akuntansi itu hanya praktik mencatat dan pembuatan laporan keuangan, yang ada itu kan masalah etika akuntan-nya, kalau itu saya yakin akuntan tidak semuanya etis, tergantung kita gimana pak...

Argumen Citra tidak berbeda dengan Mahardika, kelas CCc:

Apakah akuntansi yg ada sekarang sdh mengandung nilai2 etis - menurut saya sudah mengandung nilai2 etis karena akuntansi digunakan agar dlm transaksi bisnis terdapat bukti & pencatatan yg dpt dipertanggungjawabkan sekalipun ada yang tidak etis itu tergantung dari akuntan atau orangnya.

Jadi dapat disimpulkan, di awal sebelum menempuh mata kuliah Etbis, banyak mahasiswa percaya bahwa akuntansi memiliki nilai-nilai etis dan layak dipraktikkan apa adanya. Atau bahkan sebenarnya akuntansi itu tidak perlu memiliki nilai etis, tetapi yang etis atau tidak itu adalah akuntan. Hal ini sejalan dengan penjelasan bahwa akuntansi sebagai ilmu, harus bebas nilai. Meskipun sebenarnya bila dilihat lebih jauh akuntansi tidak sepenuhnya bebas nilai, bahkan akuntansi selama ini sarat nilai, yaitu memiliki nilai untuk kepentingan tertentu dan utamanya laba. Akuntansi yang mementingkan laba jelas tidak etis, karena akuntansi perlu berpihak bukan hanya kepada investor atau kreditor saja seperti dijelaskan Maria (kelas CCc). Maria adalah salah satu mahasiswa yang tidak setuju bahwa akuntansi memiliki nilai etis. Bagi Maria, akuntansi yang sudah ada dapat dipraktikkan tetapi perlu dinilai dengan kriteria etis. Secara menyeluruh hanya sedikit mahasiswa memahami bahwa akuntansi sebenarnya masih memiliki "*values*" tidak etis, katakanlah berorientasi kepentingan *stockholders* saja. Masih banyak mahasiswa yang memahami bahwa masalah etis atau tidak, terletak pada perilaku akuntan saja, dan bukan pada akuntansinya. Mahasiswa juga belum memahami bahwa akuntansi terkait sistem sosial, ekonomi, politik dan budaya.

### **Dimanakah etika: akuntansi yang etis atau akuntan beretika?**

PEBI-IESQ melalui ESG membutuhkan interaksi substansial antara pendidik dan mahasiswa. Hal ini dilakukan agar pendidik dapat melaksanakan inisiasi proses penyadaran mahasiswa dilandasi keterbukaan dan kejujuran. PEBI-IESQ melalui ESG dapat menstimuli saling interaksi antara etika sebagai praksis individu, organisasi maupun lebih luas etika juga dipengaruhi oleh sistem sosial, budaya, politik di mana etika dijalankan. Penyadaran inilah yang disebut implementasi "*beyond love*" Mulawarman (2008b; 2008c), teknisnya, perkuliahan dilakukan dengan penugasan RBS dan RM.

RBS bukan refleksi yang sifatnya lepas dari RM, RBS merupakan refleksi mahasiswa dari dirinya menanggapi materi yang akan disajikan pada saat kuliah dilangsungkan. Membahas materi yang ada bukan hanya dari pertimbangan rasio atas *textbook* serta kasus yang ada, tetapi materi direfleksikan pada rasio, emosi/batin dan spiritual mahasiswa. Mulai dari teori dan konsep etika secara umum, aspek etika dalam konteks ekonomi secara luas, bisnis perusahaan, sampai dengan bisnis global (minggu kedua sampai ketujuh). Etika juga dibahas dalam konteks akuntansi, mulai dari akuntansi keuangan, auditing, akuntansi manajemen, perpajakan, praktik konsultan manajemen sampai praktik akuntan pemula (minggu kesembilan sampai

kelimabelas). Semua materi selalu dihubungkan dengan rasionalitas teori, konsep dan praktik serta bagaimana hati nurani dan spiritualitas mencandra. Di samping itu, materi juga dihubungkan dengan konteks kekinian (Keindonesiaan dan Internasional). Beberapa studi kasus misalnya kasus Bank Century, Lumpur Lapindo, kontroversi penerapan IFRS di Indonesia, kasus Grup Bakri, kasus Gayus Tambunan dan perpajakan nasional, dan lain-lain.

RBS bagi mahasiswa akuntansi yang sudah sejak kuliah semester satu dekat dengan teknik-teknik akuntansi matematis-kuantitatif memang jadi kendala tersendiri. Awal perkuliahan mahasiswa sulit menggunakan perasaan/hati nurani apalagi menumbuhkan spiritualitas dalam tulisan. Belum lagi bila disinergikan dengan akuntansi sebagai ilmu sekaligus praktik oleh akuntan. Tetapi memasuki minggu keempat mahasiswa sudah dapat menyatukan pikiran, perasaan dan spiritualitas diri. Meskipun tulisan masih dipengaruhi bacaan di luar diri mahasiswa. Hal ini dapat dilihat dari tulisan Dian (Kelas CEC):

...setiap orang pasti mempunyai cita-cita, begitu pula dengan saya. Semakin bertambah usia, semakin tinggi cita-cita yang ingin saya raih. Namun, dalam hati kecil saya terkadang terlintas pikiran-pikiran negative mengenai impian saya. Tetapi kata orang saya ini keras kepala, dan saya sadar ketika saya dengan teguhnya berusaha mewujudkan apa yang menjadi impian saya. Memang nasib manusia berada dan ditentukan oleh Tuhan, tetapi manusia juga mempunyai pilihan untuk menentukan nasibnya sebelum hal itu terjadi. Karena Tuhan tidak akan merubah nasib umat-Nya kalau manusia itu sendiri tidak mau merubahnya.

Minggu keenam tulisan sudah mengarah pada refleksi diri dan tumbuh empati pada lingkungan di sekitarnya, meski belum mengarah pada sistem yang lebih luas apalagi mengarah pada akuntansi. Baru setelah minggu ketigabelas ketika membahas keindahan hutan terjadi perubahan luar biasa. Mahasiswa mampu mengeksplorasi diri rasional, batin dan spiritualitasnya untuk menilai dan memaknai realitas yang luas secara kritis sekaligus berangan untuk melakukan perubahan. Tulisan dari Reni (Kelas CEC) dicuplik di sini:

Saat menuliskan kalimat-kalimat ini, saya sedang duduk di hadapan jendela kamar saya dengan mata memandang layar laptop, tangan kiri memegang salah satu sisi laptop dan tangan kanan memegang kipas. Sejenak saya bingung akan menulis apa... Mengipasi diri saya dengan sebuah benda bermotif prada, yang seharusnya saya pergunakan untuk menari Bali, malah membantu saya menghembuskan udara untuk cukup membuat saya merasa nyaman di cuaca yang panas ini.

Ingin rasanya saya datang ke suatu waktu, saat saya sedang berada di sebuah tempat yang memiliki udara yang sangat berbeda dengan apa yang saya rasakan saat ini. Kebun Raya Eka Karya, Tabanan Bali. Di tengah hamparan bukit hijau yang ditata sedemikian rupa, dipisah-pisahkan menurut jenis pohon yang menumbuhinya, diramaikan oleh kicauan burung dan beberapa jenis fauna lainnya. Saat itu terasa sangat menyejukkan dan mendamaikan hati... Ini menandakan alangkah bahagianya para tumbuhan ini berada di sini, dengan cukup udara, air, kesuburan tanah, dan tentunya tidak diganggu oleh aktivitas "jahat" para manusia.

Seandainya saja semua hutan di Bali, di Indonesia atau bahkan di dunia, dapat dirawat dengan baik, tentu hari ini tangan kanan saya tidak... memegang kipas... mengipasi... kepanasan, dan hanya akan saya pergunakan menari saja. Tentunya tidak dibutuhkan... AC, yang akan berakibat... berkurangnya lapisan ozon... Udara-udara kotor yang "disumbangkan" oleh pabrik, rokok, dan kendaraan bermotor dapat digantikan dengan udara bersih dengan segera sehingga udara tidak

tercemar. Seandainya prinsip akuntansi yang berlaku umum mewajibkan pelaporan lingkungan hidup dan akuntansi pertanggungjawaban sosial, tentunya akan membantu menggerakkan hati manusia untuk merawat hutan-hutan ini.

Minggu keempatbelas menjadi refleksi yang berarti bagi mahasiswa, mereka sudah dapat berkreasi aktif untuk mewujudkan akuntansi sebagai bagian dari sistem diri, organisasi, sosial, lingkungan, politik, budaya. Berikut cuplikan Fariz Ghazi (Kelas CDC):

Sedikitlah peka kawan! Langit tidak akan tetap indah. Aktifitas manusia lambat laun akan terus tetap merusak komposisi yang ada di langit. Polusi udara yang terus terjadi akan mengganggu kesehatan individu di alam ini. Pertanyaannya adalah seberapa besar tanggung jawab moral yang dilakukan oleh sekelompok orang yang melakukan pencemaran itu? Lihat saja gerakan 1 juta pohon, industri ramah lingkungan, atau akuntansi lingkungan yang digalakkan. Apakah semua ini sudah bisa mewakili untuk mengembalikan keadaan seperti semula? Saya rasa masih menjadi bagian dari dinding pelindung pengeruk keuntungan saja. Agar tidak terlihat ganas secara kasat mata. Keindahan langit yang tak ternilai harganya adalah milik setiap orang. Sudah saatnya langit beserta isinya serta manfaat yang diberikan menjadi milik setiap orang. Jelas, kita sebagai generasi muda masih ingin tetap mengenalkan langit yang alami kepada anak-anak kita. Oleh sebab itu sudah saatnya kita menjaga komponen yang ada di bumi mulai dari daratan, lautan, sampai angkasa raya.

### **Trajectory Akuntansi dan Profesi Akuntan: Metamorfosis Etika Holistik Akuntansi**

Di akhir kuliah (minggu kelimabelas) mahasiswa diminta membuat refleksi akhir dari seluruh materi yang telah dibahas sejak minggu pertama. Refleksi akhir merupakan puncak penyadaran *habitus* yang memiliki kelenturan individu melakukan pilihan-pilihan atas realitas yang ada tanpa terpengaruh *doxa* maupun *symbolic violence* lewat *orthodoxa* akuntansi baru. *Orthodoxa* pembebasan dan pencerahan atas konsep dan ilmu akuntansi beretika menuju perilaku etis akuntan profesional seutuhnya (*change as a person*). Di sinilah kata kunci pilihan menentukan *trajectory* (tujuan dan jalur) diri mahasiswa lepas dari *heterodoxa* modal budaya dominan yang terterpatri sejak awal kuliah di jurusan akuntansi. Salah satu hasil refleksi yang menurut peneliti paling “indah” adalah tulisan dari Indah (kelas CCc) berjudul Metamorfosis Kupu-kupu, berikut kutipannya:

RBS akhir saya akan berbicara tentang bagaimana saya akan bermetamorfosis. Seperti kupu-kupu yang berasal dari telur... Saya terlahir sebagai seorang anak di bumi ini seorang anak dari sebuah pedalaman. Sebuah kota yang mungkin banyak orang tak mengenalnya. Kota yang harum pantainya. Kota yang cerah karena sinar mentari dan kota yang keras. Kota yang mengajarkan betapa pentingnya berjuang itu. Setelah itu, telur itu lama kelamaan berubah menjadi ulat yang cantik. Dia belajar berlari, menari, menyanyi, menangis dan tertawa. Serasa dunia miliknya. Dia ambil semua pengetahuan yang ada. Lucu sekali waktu itu. Padahal dia belumlah tahu siapa pemilik sebenarnya.

Detik ini, saat ini, di ujung bumi lain aku berdiri, sebagai seorang mahasiswa... yang berdiri di bawah sebuah idealisme. Tuhan, saya terombang-ambing akan sebuah idealisme kapitalis dan sebuah idealisme kebaikan. Huff... Lalu harus kemanakah hati ini berlabuh? Di tempat kuliah saya diajarkan akuntansi kapitalis yang sangat memperhatikan kepentingan investor dan kreditor. Hingga lama kelamaan hati ini menjadi sangat individualis. Hati ini menjadi keras, keras sekali. Sehingga identik anak-anak akuntansi itu dianggap

anak materialistik, tidak berperasaan dan hanya mengandalkan rasionalnya. Bahkan ada orang yang berkata anak akuntansi itu kejam. Mungkin hanya senyuman yang dapat saya suntingkan di mulut ini.

Ya jika belajar teori akuntansi saya semakin paham betapa buruknya akuntansi itu. Begitu banyak permainan politik, intrik dan metode-metode untuk memanipulasi dan menipu orang lain. Hal ini menjadi penyemangat saya untuk belajar banyak hal, kenapa harus seperti ini dan seperti itu? Jadi, saya dapat membuka hati dan pikiran untuk memperbaiki hidup dunia akuntansi ini.

Nanti setelah saya lulus, saya akan berubah menjadi seekor kupu-kupu yang mampu mengepakkan sayapnya. Saya telah berubah menjadi orang yang matang, orang yang mampu menyeimbangkan antara otak dan hati. Orang yang mampu berbuat *Kamal*. Tidak hanya mengedepankan rasional... Bermetamorfosis sempurna.

Refleksi akhir Indah sangat esensial, karena metamorfosis kupu-kupu merupakan metafora yang sangat lengkap, apalagi ketika menyebut dirinya sebagai "...orang yang mampu berbuat *Kamal*... Bermetamorfosis Sempurna". Terus terang penulis terkejut dengan capaian Indah. Konsep *Kamal* pernah penulis utarakan di kelas ketika menjelaskan mengenai konsep manusia paripurna dalam Islam. *Kamal* dalam tradisi Islam merupakan puncak tertinggi dari keberadaan seorang manusia. *Kamal* adalah sosok manusia yang berhasil menuju puncak spiritual, keimanan dan ketundukan diri kepada Allah SWT (*Abdullah*) melalui integrasi rasionalitas sifat kemanusiaan (dalam Islam disebut *Jalal*) sekaligus sifat lembut berpegang pada hati nurani (dalam Islam disebut *Jamal*) dalam mengarungi dunia sebagai *Khalifatullah fil Ardh* (wakil Allah di alam semesta). Sembari menjelaskan mengenai keseimbangan *Jalal-Jamal* menuju *Kamal*, penulis bacakan puisi (Mulawarman, 2009):

#### **Kamalnya Akuntansi**

Saatnya akuntansi menjadi pendaran cahaya-cahaya Sang Maha Cahaya  
Itulah akuntansi yang penuh cinta pada Sang Maha Cinta  
Saatnya akuntansi merealisasi tazkiyah  
Untuk mencapai harmoni kekuatan akal dan kelembutan hati  
Itulah keseimbangan jalal-jamal-nya akuntansi  
Akuntansi yang mencapai kesempurnaan ilmu  
Itulah kamal-nya akuntansi...

Di akhir kuliah mahasiswa diberikan Post-Test yang materinya sama dengan Pre-Test. Hasilnya berbeda dengan Pre-Test. Mahasiswa mengalami penyadaran internal yang kondusif. Secara umum mahasiswa yang memilih Alternatif 1 sebanyak 21 mahasiswa (9,77%). Mahasiswa yang memilih Alternatif 2 sebanyak 79 (36,74%). Rekomendasi yang mungkin adalah dilakukan perubahan pada konsep dan teori akuntansi dengan memberi nilai-nilai etika. Mahasiswa yang memilih Alternatif 3 sebanyak 115 mahasiswa (53,49%).

Keberhasilan memberikan penyadaran mahasiswa tidak dapat dipungkiri karena dosen sebagai pembawa nilai-nilai etika di kelas sangat berpengaruh. Ketika dosen dalam menjalankan aktivitas pembelajaran juga melakukan penyadaran diri, maka secara otomatis *habitus* yang muncul dalam praktik pembelajaran di kelas juga menyebarkan nilai-nilai etis baik kepada konsep akuntansinya maupun pada pandangan terhadap perilaku etis akuntan. Cuplikan Ayu (Kelas CEc) menunjukkan *habitus* tersebut:

Saya bersyukur sekali bisa mengikuti mata kuliah etika bisnis dan profesi. Saya merasa bahwa batin dan pikiran saya dibuka untuk lebih peka pada masalah ekonomi, bagaimana menjalani profesi dengan tidak mengutamakan salah satu pihak. Bagaimana untuk bisa berpikir bertanggungjawab pada setiap pekerjaan...bahwa

semuanya itu tidak hanya dipertanggungjawabkan kepada sesama manusia dalam urusan pekerjaan, tetapi kita juga harus bisa bertanggung jawab kepada lingkungan sekitar, dan terlebih lagi harus bertanggung jawab kepada Tuhan.

Seandainya saja ilmu ekonomi dan akuntansi tidak menyimpang dari segi etika, pasti tidak ada kekacauan seperti sekarang. Adanya penggelapan pajak, korupsi di sektor pemerintahan maupun swasta, manipulasi laporan keuangan, kerusakan lingkungan, eksploitasi sumber daya manusia, dan banyak lagi.

Intinya, Perilaku Etis Akuntan akan terwujud apabila Akuntansi memiliki nilai-nilai Etis di dalamnya. Akuntansi Etis dengan demikian akan membentuk Akuntan Beretika, dan sebaliknya Akuntan Beretika hanya akan menggunakan Akuntansi yang memiliki nilai Etis.

### **Pasca penyadaran: *Habitus Etis di dunia nyata***

Proses pembelajaran menggunakan PEBI-IESQ selama perkuliahan telah menunjukkan dampak penyadaran berkenaan nilai-nilai etis yang diperlukan bagi mahasiswa ketika mereka menjalankan aktifitasnya sebagai akuntan profesional. Pertanyaan lanjutannya, apakah nilai etis yang berdasarkan pada rasio-emosi-spiritualitas yang mereka dapatkan selama kuliah bermanfaat di dunia nyata/dunia kerja? Apakah nilai-nilai etis tersebut tetap menjadi tolok ukur menjalankan profesinya? Riska, Isma dan Aristiawati para alumni mahasiswa yang pernah mengikuti mata kuliah Etika Bisnis dan Profesi, lulus sebagai sarjana akuntansi serta telah bekerja menjelaskan:

Akhirnya ketika bekerja, hati nurani (emosional) dan akal pikiran (intelligence) itu harus bekerjasama dengan baik untuk bisa membuat keputusan yang tepat, keduanya tidak akan saling bersinergi jika tidak pernah diasah sebelumnya. (*Riska, Akuntan Internal di ICI Paint Jakarta*)

Belajar menjalani kehidupan (termasuk profesi) lebih arif merupakan nilai yang saya rasa belum tentu ditemukan ketika hanya mengandalkan kekuatan logika... terima kasih... (*Isma, Akuntan Internal di Bosowa Group*)

....senang rasanya bapak masih ingat saya sebagai mahasiswi yang pernah bapak. Mengenal dan mempelajari etika bisnis melalui pendekatan IESQ yang pernah bapak berikan merupakan pelajaran yang berharga buat saya baik secara pribadi maupun kapasitas saya sebagai pekerja. Saya menyadari bahwa kondisi etika secara ideal mungkin tidak selalu dapat terjadi namun tidak menutup kemungkinan untuk terus diwujudkan... Jika dalam setiap langkah ada keyakinan dan doa untuk perubahan yang lebih baik. At least, secara pribadi pelajaran etika memberikan pelindung dan menjadi benteng bagi saya untuk menghadapi semua benturan dan masalah dengan tawakal dan prasangka yang baik, karena saya yakin akan kekuatan terbesar dan kehendak yang paling mutlak hanya milik Allah SWT. (*Ariastiawati, Auditor Internal, di Japfa Comfeed Indo*)

Berdasarkan kenyataan empiris di atas jelas sekali nilai etis berdasar pada rasio, emosi/hati nurani dan spiritualitas tidak hanya melekat selama menjadi mahasiswa. Nilai etis juga telah menjadi *habitus* pada saat mahasiswa mengarungi dunia nyata sebagai akuntan.

### **Simpulan**

Penelitian ini telah menjawab pertanyaan bahwa diseminasi nilai-nilai etika yang diajarkan pada mahasiswa akuntansi menekankan integrasi aspek IQ, EQ dan SQ. Seluruh mahasiswa (215/100%) yang mengikuti mata kuliah Etbis mendapatkan kesadaran umum mengenai nilai-nilai intelektual, nurani dan spiritual terintegrasi.

Hasil penelitian menunjukkan 115 mahasiswa (53,49%) mendapatkan penyadaran kulminatif melalui “metamorfosis diri” menuju *habitus* puncak bahwa dirinya harus menjadi akuntan beretika dan sekaligus membentuk akuntansi baru beretika. Sebanyak 79 mahasiswa (36,74%) menemukan penyadaran menengah yang memiliki *habitus* utama bahwa dirinya harus menjadi akuntan beretika dan sekaligus menjalankan akuntansi yang lebih etis. Sedangkan 21 mahasiswa (9,77%) mendapatkan penyadaran semu yang memiliki *habitus* standar bahwa dirinya perlu menjadi akuntan beretika.

Proses pembelajaran di ranah pendidikan akuntansi sudah saatnya mengandung nilai-nilai etika holistik, yaitu nilai-nilai akuntabilitas-moralitas akuntansi yang dilakukan melalui proses sinergi rasio dan intuisi menuju nilai spiritual. Akuntansi Profesional Seutuhnya akhirnya, diharapkan mampu mengembangkan gagasan, teori, konsep maupun aplikasi akuntansi relatif baru serta kontekstual sesuai realitas dengan tetap berorientasi “empati” akuntabilitas baik *stockholders/shareholders/creditors*, sosial, lingkungan, berujung pada ketundukan ilahi. *Be the light that you are. Insya Allah.*

### Daftar Pustaka

- Abeyssekera, I., 2005. International Harmonisation of Accounting Imperialism: An Australian Perspective. *Critical Management Studies Conference*.
- Amernic, J., dan R. Craig, 2004. Reform of Accounting Education in the Post-Enron Era: Moving Accounting “Out of the Shadows”. *ABACUS* 40 (3), hal 342-378.
- Ashwin, P., 2008, Accounting for Structure and Agency in ‘Close-Up’ Research on Teaching, Learning and Assesment in Higher Education. *International Journal of Educational Research*: 47, hal 151-158.
- Bean, D. F., dan R. A. Bernardi, 2005. Accounting Ethics Courses: A Professional Necessity. *The CPA Journal*, December: 64-65.
- Bonawitz, M. F. 2002. Analysis and Comparison of the Moral Development of Students Required to Graduate with an Ethics Course. Ph.D. Dissertation. Florida International University. Miami, Florida.
- Bourdieu, P. 1977. *Outline of A Theory of Practice*. Cambridge University Press.
- . 1989. *Distinction: A Social Critique of the Judgement of Taste*. Cambridge-MA. Harvard University Press.
- Bourdieu, P., dan L. Wacquant, 1992. *An Invitation to Reflective Sociology*. The University of Chicago Press.
- Boyce, G. 2008. The Social Relevance of Ethics Education in a Global(ising) Era: From Individual Dilemmas to Systemic Crises. *Critical Perspectives on Accounting* 19: 255-290.
- Carr, S., dan M.R. Matthews. 2004. Accounting Curriculum Change and Iterative Programme Development: A Case Study. *Accounting Education* 13: 91-116
- Chwastiak, M., dan J. J. Young. 2003. Silences in Annual Reports. *Critical Perspectives on Accounting* 14: 553-552.
- Dezalay, Y., 1997, Accountants as “New Guard Dogs” of Capitalism: Stereotype of Research Agenda? *Accounting, Organizations and Society* 22 (8): 825-829.
- Faqih, M., 2001, *Komodifikasi Pendidikan sebagai Ancaman Kemanusiaan*. Pengantar pada Buku Kapitalisme Pendidikan: Antara Kompetisi dan Keadilan, Karya FX. Wahono. Yogyakarta. Penerbit Insist Press, Cindelaras bekerjasama dengan Pustaka Pelajar.
- Ferguson, J., D. Collison, D. Power, dan L. Stevenson, 2009, “Construction meaning in the Service of Power: An Analysis of the Typical Models of Ideology in Accounting Textbooks”, *Critical Perspectives on Accounting* 20, hal 896-909.
- Graham, C. and D. Neu, 2003, “Accounting for Globalization”, *Accounting Forum* 27 (4), hal 449-471.
- Gray, R., dan D. Collison. 2002. Can’t See the Wood for the Trees, Can’t See the Trees for the Numbers? Accounting Education, Sustainability and the Public Interest. *Critical Perspectives on Accounting* 13: 797-836.

- Haas, A., 2005, "Now Is The Time for Ethics in Education", *The CPA Journal*, June: 66-68.
- Hines, R. D., 1989, "The Sociopolitical Paradigm in Financial Accounting Research", *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 2 (1): 52-76.
- International Federation of Accountants, 2007, *International Education Practice Statement 1: Approaches to Developing and Maintaining Professional Values, Ethics, and Attitudes*. New York. IFAC.
- Kamayanti, A., dan A. D. Mulawarman. 2009. Implementation of Refined Hyperview of Learning (rHOL) on Management Accounting Learning Process (An Extended Ethnographic Study). *The Indonesian Journal of Accounting Research* 12 (3): 249-265.
- Karol, J., 2006. Bourdieu and Education for Sustainability Development: Analysis of an Overview. Diakses pada <http://www.edu.au/O6pap/Kar06523.pdf>
- Kim, S. N. 2004. Imperialism Without Empire: Silence in Contemporary Research on Race/Ethnicity. *Critical Perspectives on Accounting* 15 (1): 95-133.
- Lehman, G. 2005. "A Critical Perspective on the Harmonisation of Accounting in a Globalising World", *Critical Perspectives on Accounting* 16, hal 975-992
- Ludigdo, U. 2007. *Paradoks Etika Akuntan*. Jogjakarta. Pustaka Pelajar.
- , 2010. Pembelajaran Etika Bisnis dan Profesi berbasis Integrasi IESQ. *Makalah Karya Inovasi Unggul Ketua Jurusan Perguruan Tinggi Negeri Tingkat Nasional*. Jakarta. Kementerian Pendidikan Nasional.
- Mahar, C., R. Harker., dan C. Wilkes. 2005. *Posisi Teoritis Dasar (Habitus x Modal) + Ranah = Praktik: Pengantar Paling Komprehensif kepada Pemikiran Pierre Bourdieu*. Terjemahan. Jakarta. Penerbit Jalasutra.
- Maunder, K. T., dan R. L. Buritt. 1991. Accounting and Ecological Crises. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 4 (3), hal 9-26.
- Mayper, A. G., R. J. Pavur, B. D. Merino dan W. Hoops. 2005. The Impact of Accounting Education on Ethical Values: An Institutional Perspective. *Accounting and the Public Interest* 5: 32-55.
- Martin, dan N. Ahmar. 2010. Perbedaan Persepsi Etis Mahasiswa Akuntansi terhadap Praktik Earnings Management. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*. 1 (1), hal 109-120.
- Melandi, R., dan N. Aziza. 2006. Pengaruh Kecerdasan Emosional terhadap Tingkat Pemahaman Akuntansi, Kepercayaan Diri sebagai Variable Pemoderasi. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi IX*, Universitas Andalas.
- Moneva, J. M., P. Archel, dan C. Correa. 2006. GRI and the Camouflaging of Corporate Unsustainability. *Accounting Forum* 30: 121-137.
- Morgan, G. 1988. Accounting as Reality Construction: Towards a New Epistemology for Accounting Practice. *Accounting, Organizations and Society* 13 (5): 477-485.
- ..... 2008a. *Akuntansi Syariah: Teori, Konsep dan Laporan Keuangan*. Jakarta. E-Publishing.
- ..... 2008b. Pendidikan Akuntansi Berbasis Cinta: Lepas dari Hegemoni Korporasi menuju Pendidikan yang Memberdayakan dan Konsepsi Belajar yang Melampaui. *Jurnal EKUITAS* 12 (2): 142-158
- .....2008c. Pensucian Akuntansi Episode Dua: Hyperview of Learning dan Implementasinya. *Jurnal Tera Ilmu Akuntansi* 9 (1): 68-72
- ..... 2009. Perubahan Melalui Akuntansi Syariah di Era Krisis Neoliberalisme. *Makalah Seminar Ekonomi Islam, Krisis Keuangan Global: Solusi Konkrit Ekonomi Islam*. Diadakan STEI TAZKIA Bogor.
- Oakes, H., dan A. Berry. 2009. Accounting Colonization: Three Case Studies in further Education. *Critical Perspectives on Accounting* 20: 343-378.
- Ravenscroft, S., dan P. F. Williams. 2004. Conference Address: Considering Accounting Education in the USA Post-Enron. *Accounting Education*. 13: 7-23.
- Stiglitz, J. E. 2006. *Dekade Keserakahan : Era 90'an dan Awal Mula Petaka Ekonomi Dunia*. Terjemahan. Penerbit Marjin Kiri. Tangerang.

- Tikollah, M.R., I. Triyuwono dan U. Ludigdo. 2006. Pengaruh Kecerdasan Intelektual, Kecerdasan Emosional, dan Kecerdasan Spiritual terhadap Sikap Etis Mahasiswa Akuntansi. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi IX*, Universitas Andalas.
- Utami, W., T. Aryati, dan F. Indriawati. 2009, "Muatan Etika dalam Pengajaran Akuntansi Keuangan dan Dampaknya terhadap Persepsi Etika Mahasiswa: Studi Eksperimen Semu", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 12 (2): 161-176.
- Wacquant, L. 2006. *Pierre Bourdieu*. Dalam Rob Stones (ed.) *Key Contemporary Thinkers*. London and New York: Macmillan.
- White, L. P., dan L. W. Lam. 2000. A Proposed Infrastructural Model for the Establishment of Organizational Ethical System. *Journal of Business Ethics* 28: 35-42.
- Widyastuti, W., dan U. Ludigdo. 2010. Pengaruh Kecerdasan Emosional, Kecerdasan Spiritual dan Budaya Organisasi terhadap Perilaku Etis Auditor pada KAP. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*. 1 (1): 141-154.