

ABSTRAK

KRITIK ATAS PRINSIP OBJEKTIVITAS DALAM KODE ETIK AKUNTAN MENURUT PEMIKIRAN MARTIN LUTHER

Oleh:

**Ananta Dian Pratiwi
125020300111010**

Dosen Pembimbing:

Dr. Aji Dedi Mulawarman

Kode Etik Akuntan memuat prinsip-prinsip etika yang harus dimiliki oleh seorang akuntan. Aturan ini dibuat untuk mencegah terjadinya kecurangan dan membantu akuntan untuk menjalankan tanggung jawabnya dengan profesional. Nyatanya, prinsip objektivitas sebagai salah satu prinsip etika membuka celah untuk terjadinya kecurangan. Prinsip ini mencoba menghilangkan subjektivitas yang pada hakikatnya tak dapat dipisahkan dalam diri manusia. Penelitian ini bertujuan untuk melakukan kritik atas objektivitas dalam praktik akuntansi dan mengusulkan definisi baru atas prinsip objektivitas dalam Kode Etik Akuntan. Melalui teori etika subjektivitas religius yang tercermin dalam pemikiran Martin Luther, penelitian ini menelaah kegagalan objektivitas dalam praktik rotasi audit, perencanaan perpajakan, dan penyajian laporan keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa subjektivitas tetap ada dalam diri manusia dan objektivitas membuka celah untuk kepentingan subjektif. Subjektivitas religius mengarahkan subjektivitas dalam diri manusia untuk sepadan dengan kehendak Allah. Subjektivitas religius memberikan ruang bagi objektivitas dan subjektivitas untuk berjalan beriringan dalam pengambilan keputusan akuntan.

Kata kunci: Objektivitas, subjektivitas, subjektivitas religius, Martin Luther, Kode Etik Akuntan

ABSTRACT

CRITICISM ON OBJECTIVITY PRINCIPLE IN ETHICAL CODE OF ACCOUNTANT ACCORDING TO THE THOUGHT OF MARTIN LUTHER

By:
Ananta Dian Pratiwi
125020300111010

Advisor Lecturer:
Dr. Aji Dedi Mulawarman

Ethical Code of Accountant consists of ethical principles that must be owned by accountants. This rule is designed to prevent fraud and help accountants do their responsibilities professionally. In fact, this objectivity principle, as one of the ethical principles, opens loopholes for fraud. This principle tries to eliminate the subjectivity that essentially cannot be detached from the selves of human beings. This study aims to criticize the objectivity in accounting practices and propose a new definition of objectivity principle in the Ethical Code of Accountants. Through ethical theory of religious subjectivity reflected in Martin Luther's thoughts, this study examines the failure of objectivity in the practice of audit rotation, tax planning, and presentation of financial statements. The results show that subjectivity remains in man, and objectivity opens the loopholes for subjective interests. Religious subjectivity leads subjectivity embedded in human to level the will of God. Religious subjectivity makes room for objectivity and subjectivity to go hand in hand in the process of decision making made by accountant.

Keywords: objectivity, subjectivity, religious subjectivity, Martin Luther, ethical Code of accountant

PENDAHULUAN

Akuntan dituntut untuk memiliki sikap objektif. Objektivitas menjadi salah satu prinsip etika akuntan seperti yang tertulis dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 100. Sikap objektif ditunjukkan dengan mampu memberikan bukti nyata atas sebuah hasil atau tindakan yang dilakukan, mengikuti setiap aturan yang berlaku, dan tidak membiarkan subjektivitas atau benturan kepentingan dalam pengambilan keputusan (Sari, 2011:43; Sawyer, Dittenhofer, dan Scheiner, 2006:103; IAPI, 2008). Ada sebuah usaha untuk menghilangkan subjektivitas dalam diri akuntan. Namun nyatanya, subjektivitas

tetap terjadi dan tidak bisa dihilangkan. Sebagai contoh, akuntan menggunakan *professional judgement* dalam menentukan metode mana yang dianggap terbaik dan sesuai dengan kondisi organisasinya karena IFRS (*International Financial Reporting Standard*) yang bersifat *principle based* (Martani, 2011). Namun, kondisi ini dimanfaatkan untuk melakukan manajemen laba yang tidak dipandang sebagai sebuah kecurangan karena masih berada dalam koridor standar akuntansi (Schroeder dan Clark, 1998: 248). Sebuah usaha "baik" untuk menutupi kepentingan subjektif di balik peraturan yang objektif.

Nyatanya, subjektivitas tetap terjadi dan menjadi negatif karena adanya usaha untuk melegalkan itu melalui perlindungan

objektivitas. Akuntan menghadapi kondisi dilematis. Di satu sisi ia harus memenuhi kode etik untuk bersikap objektif. Di sisi lain, sikap objektif membawanya pada keadaan dimana segala sesuatunya salah tapi sah-sah saja selama sesuai standar. Bersikap objektif adalah pilihan agar akuntan 'dianggap' beretika. Akhirnya, akuntan merasionalisasi setiap tindakannya sehingga melupakan apa yang ada dalam hati nuraninya.

Kritik terhadap objektivitas disampaikan oleh Reiter (1997) dengan memberikan paradigma baru melalui *ethics of care* yang bernilai subjektif. Etika ini menekankan pada berpikir induktif, tanggung jawab dan hubungan antar manusia. Reiter mengkritik *ethics of right* selama ini yang menekankan objektivitas dan otonomi menyebabkan pemisahan hubungan dalam masyarakat sehingga menjadi pribadi yang memikirkan diri sendiri. Sayangnya, paradigma yang diberikan Reiter masih terjebak dalam dikotomi nilai objektivitas-subjektivitas dan maskulin-feminin. Jika prinsip objektivitas dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik berusaha menghilangkan subjektivitas, maka model etika berusaha untuk menghilangkan unsur objektivitas.

Bagaimana sifat aturan tertinggi dalam hidup manusia yaitu aturan Allah? Allah adalah pribadi yang kasih dan adil sehingga tercermin dalam aturannya yang objektif dan subjektif. Keadilan Tuhan dengan teguran merupakan wujud objektivitas, sementara pengampunan adalah perwujudan kasihNya pada kita. Aturan Allah adalah aturan tertinggi dalam kehidupan manusia tetapi seringkali

dinomorduakan karena aturan dunia lebih penting dan sebuah kewajiban yang harus diikuti. Aturan Allah saja memiliki objektivitas dan subjektivitas, lalu mengapa aturan akuntan berusaha menghilangkan subjektivitas? Inilah yang menjadi kegagalan akuntan karena bersikap terlalu objektif sehingga melupakan nilai-nilai yang dipercaya dan kata hati nuraninya. Akuntan menjadi terpisah dengan Allah dan sesamanya. Objektivitas dan subjektivitas adalah nilai yang harus berjalan bersama dalam diri akuntan. Tetapi perlu diingat bahwa subjektivitas yang dimiliki harus dilandasi aturan Allah agar tidak mengarah pada sikap egois dan materialistis.

Kesadaran akan kedaulatan aturan Allah yang membantu Luther dalam menghadapi dilema objektivitas dan subjektivitas saat mengkritik penjualan indulgensia (surat pengakuan dosa). Kepentingan objektif Luther terletak pada kewajibannya sebagai seorang mahaguru untuk menafsirkan kitab sesuai dengan apa yang diperintahkan dan diinginkan oleh penguasa saat itu (Gerrish, 1993:42). Sementara, kepentingan subjektifnya adalah menjadi pengajar yang setia pada kata-kata Tuhan (Gerrish, 1993:41). Dalam menghadapi dilema ini, Luther kembali pada Firman Allah. Bagi Luther, Firman Allah adalah dasar dari segala aturan yang ada. Ia, sebagai hamba Allah, harus mengikuti apa yang menjadi kehendak Allah. Karena itu, Luther mendalami kehendak Allah melalui penafsiran atas Firman Allah. Inilah yang mendasari munculnya subjektivitas religius, yaitu bahwa setiap manusia mendasarkan hidupnya pada Firman Allah dengan memahami kehendak Allah melalui

penafsiran FirmanNya. Firman Allah yang tertulis dalam Kitab Suci (objektif) dipahami secara pribadi (subjektif) dengan pengenalan yang benar sehingga yang dilakukan manusia adalah kepentingan Allah bukan kepentingan pribadi.

Kritik Luther terhadap rasionalitas dan kepentingan pribadi menjadi hal penting dalam kritik terhadap objektivitas. Luther

METODOLOGI PENELITIAN

Pengantar: Objektivitas dan Subjektivitas

Objektivitas akuntan ditentukan berdasarkan kepatuhannya atas aturan yang berlaku (Sawyer, Dittenhofer, dan Scheiner, 2006:103). Sari (2011) menunjukkan bahwa salah satu indikator pengukuran objektivitas seorang akuntan adalah pengungkapan kondisi sesuai fakta. Kemudian, Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 120 memberikan pengertian mengenai objektivitas:

Prinsip objektivitas menekankan bahwa praktisi tidak membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, dan pengaruh pihak lain memengaruhi pengambilan keputusan. Ketika praktisi dihadapkan pada situasi yang mengurangi objektivitas, maka ia harus menghindari hubungan yang subjektif tersebut.

Akuntan berusaha untuk mematuhi Kode Etik dimana tidak membiarkan subjektivitas berada dalam pekerjaannya. Kode Etik berusaha untuk menghilangkan subjektivitas dalam diri akuntan. Apakah memang subjektivitas bisa dihilangkan? Apakah semua subjektivitas tidak baik?

menjembatani dilema objektivitas dan subjektivitas melalui subjektivitas religius yang didasarkan pada Firman Allah. Pemikiran Luther yang digunakan dalam mengkritik kondisi Gereja kala itu menjadi sebuah dasar pembentukan model etika non-objektivitas dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik.

Reiter (1997) menjelaskan bagaimana akuntan perlu mempertahankan nilai-nilai yang dimiliki dan menjaga hubungan dengan sesamanya. Berdasarkan hal ini, kita bisa melihat bahwa subjektivitas bisa memiliki pengertian yang berbeda. Pertama subjektivitas yang didasarkan pada nilai-nilai kebenaran sehingga membantu akuntan untuk menetapkan sikap dengan benar (Preuss, 1994:506). Kedua, subjektivitas yang mengarah pada kepentingan pribadi. Misalnya dalam praktik rotasi audit dimana auditor berupaya mensiasati rotasi audit agar tetap sesuai dengan peraturan namun tetap dapat menjaga sumber pendapatannya (Irianto *et al*, 2014:402-403). Subiyantoro dan Triyuwono (2004) menjelaskan bagaimana kepentingan subjektif yang didominasi dengan kepentingan ekonomis terjadi karena dominasi nilai-nilai kapitalisme sehingga manusia melupakan kedaulatan dan kehendak Allah dalam kehidupannya. Subjektivitas pertama adalah hal yang positif karena itu jika dihilangkan akan membuat akuntan tidak lagi menggunakan hati nuraninya dalam pengambilan keputusan. Sementara subjektivitas kedua adalah hal yang negatif

karena mengarahkan manusia pada keserakahan (Irianto *et al*, 2014:406). Bagaimana pemikiran Luther terhadap objektivitas dan subjektivitas? Mari kita lihat pemikiran Luther mengenai objektivitas dan subjektivitas melalui kehidupan dan teologi yang disampaikannya.

Pemikiran Martin Luther

Luther mengalami dilema ketika ia diangkat menjadi *Doctor of Holy Scripture*. Sebagai seorang mahaguru, ia memiliki kepentingan objektif untuk menafsirkan kitab sesuai dengan apa yang diperintahkan dan diinginkan oleh penguasa saat itu (Gerrish, 1993:42). Tetapi secara subjektif, ia harusewartakan apa yang sebenarnya menjadi kehendak Tuhan bukan kehendak manusia (Gerrish, 1993:41). Bayer dalam Pless (2011) menjelaskan mengenai pemikiran Luther terhadap aturan Tuhan dalam hidup manusia sebagai kebebasan jiwa, yaitu kebahagiaan dalam menjalankan aturan Allah walaupun banyak pertentangan tetapi Tuhan selalu beserta. Luther dalam Pless (2011) memberikan penegasan bahwa hanya pengenalan yang benar akan Tuhan dan iman yang percaya yang bisa memberikan kemampuan pada kita untuk menjalankan aturan Tuhan dalam setiap aspek kehidupan kita.

Berdasarkan pemikiran Luther, maka kita bisa mulai memahami bagaimana spiritualitas menjadi jembatan atas dilema yang terjadi antara kepentingan objektif dan kepentingan subjektif. Sebagai orang yang beriman kepada Tuhan, kita harus menempatkan Tuhan sebagai pemimpin hidup kita. Artinya, setiap aturan Tuhan harus dilakukan dalam setiap aspek kehidupan kita. Ketika kita tahu ada sebuah realita yang tidak sesuai dengan aturan Tuhan, maka kita wajib memberikan “perlawanan” akan hal itu. Dalam menghadapi konflik kepentingan pasti akan merasakan dilema yang tidak menyenangkan, tetapi ketika kita melihat pada Tuhan maka Ia akan menguatkan kita. Schleiermacher (dalam Gerrish, 1993:52) menyatakan bahwa isi ajaran Luther ini lebih kepada subjektivitas religius. Artinya bahwa kepentingan yang kita pilih adalah kepentingan Allah.

Metode Penelitian

Bertolak dari pemikiran Luther, maka subjektivitas religius menjadi metode mengkritik prinsip objektivitas dalam Kode Etik Akuntan Indonesia. Kritik atas objektivitas melalui subjektivitas religius dilakukan melalui empat tahap, mulai dari merumuskan pemikiran Luther sampai menurunkan pemikiran tersebut ke dalam kode etik (Gambar 2.1).

Gambar 2.1 Tahap-Tahap Metode Martin Luther



Pertama, merumuskan pemikiran Martin Luther dengan menghimpun sumber melalui studi literatur. Kedua, subjektivitas religius akan membawa kita pada kesadaran bahwa teori etika yang selama ini umum digunakan telah membawa kita jauh dari kehendak Allah. Teori etika yang selama ini digunakan (utilitarian, deontologi, hak, dan keutamaan) cenderung menilai sesuatu berdasarkan moral kognitif atau rasionalisme. Teori etika kognitif sendiri terdiri atas empat, yaitu. Teori etika subjektivitas religius Luther ingin memberikan kesadaran bahwa tindakan yang kita lakukan bukan hanya dinilai etis atau tidak etis berdasarkan manfaat, kewajiban, atau keadilan. Tetapi lebih jauh lagi bahwa tindakan yang kita lakukan didasarkan pada kehendak Tuhan.

Ketiga, subjektivitas religius menjadi dasar dalam memaparkan kegagalan objektivitas. Penerapan objektivitas dalam dunia akuntansi membawa dilema bagi para akuntan. Kegiatan dalam dunia akuntansi yang dijadikan objek penelitian, yaitu rotasi audit, perencanaan pajak, dan penyajian laporan keuangan. Ketiga hal ini dipilih sebagai objek penelitian karena merupakan

pilihan utama bidang pekerjaan akuntan dan sarat dengan isu etika. Pengumpulan bukti kegagalan objektivitas (data) dilakukan dengan studi literatur dan wawancara. Studi literatur dilakukan dengan mempelajari jurnal, skripsi, dan artikel yang memuat penerapan aturan tidak hanya dalam tataran praktis, tetapi juga dalam tataran nilai.

Keempat, konsep umum subjektivitas religius dan realita objektivitas di dunia akuntan menjadi dasar dalam menurunkan subjektivitas religius dalam konsep kode etik sehingga bisa membentuk definisi baru atas prinsip objektivitas dalam Kode Etik Akuntan.

TEORI ETIKA

Perkembangan Teori Etika

Nilai etika bersumber dari dua kelompok besar, yaitu etika kognitif dan etika non-kognitif. Etika kognitif atau etika rasional adalah penilaian sesuatu yang didasarkan pada pemikiran logis. Etika ini akan menghasilkan penilaian etis atau tidak etis terhadap suatu tindakan. Sementara, etika non-kognitif atau etika religius adalah penilaian yang didasarkan pada kehendak Tuhan dan ajaran teologis. Pada abad

pertengahan, sekitar abad ke-5 M sampai ke-15 M, nilai-nilai religi menjadi dasar pemikiran manusia. Abad pertengahan mulai berakhir dengan ditandai lahirnya era baru, yaitu zaman modern. Pada abad ke-18 muncullah pemikiran logis dimana banyak pemikiran ilmiah yang dihasilkan. Namun, pemikiran logis ini menjadi semakin tak terkendali seiring dengan perkembangan zaman. Banyak yang mempertanyakan eksistensi Tuhan dan menghasilkan kesimpulan bahwa eksistensi Tuhan tidak dapat dibuktikan secara rasional (Magee, 2008:57).

Pandangan ini yang mengantar pada teori etika kognitif dimana mendasarkan sesuatu bukan lagi pada kehendak Tuhan, tetapi pada rasionalisasi tindakan. Teori etika kognitif menjadi yang paling banyak dianut dan dipercaya karena memiliki dasar yang logis. Berikut ini adalah teori etika kognitif yang sering digunakan dalam pemikiran moral di etika bisnis.

1. *Utilitarianisme*, menekankan baik atau buruk suatu perbuatan berdasarkan manfaat yang dihasilkan. Perbuatan yang baik adalah perbuatan yang membuat senang banyak orang (Bertens, 2013:63). Dalam prinsip etika, sesuatu dikatakan etis jika itu memberi manfaat.
2. *Deontologi*, penilaian baik atau buruk suatu perbuatan didasarkan pada kewajiban atau apa yang harus dilakukan. Karena itu, deontologi menekankan pada kewajiban. Konsekuensi perbuatan tidak menjadi pertimbangan untuk penilaian baik atau buruk (Bertens, 2013: 66).

3. *Teori hak*, didasarkan pada persamaan hak atau penghargaan atas hak asasi manusia, artinya suatu perbuatan dikatakan etis apabila didasarkan pada hak individu yang menjamin kebebasan untuk memilih (Djakfar, 2012:45).
4. *Teori keutamaan*, teori yang memandang sikap atau akhlak seseorang. Seseorang dikatakan baik jika hidup menurut keutamaan (*virtuous life*).

Prinsip Objektivitas dalam Kode Etik Akuntan

Akuntan, sebagaimana profesi lainnya, menghadapi dilema etis yang cenderung kompleks dan tidak didefinisikan dengan jelas (Preuss, 1998:500). Organisasi profesional akuntan mencoba untuk menyelesaikan permasalahan ini dengan membuat Kode Etik yang memberikan batasan atas perilaku tidak etis dan memandu akuntan menghadapi berbagai situasi yang ambigu. Preuss (1998) menunjukkan bagaimana Kode Etik memang penting, namun belum cukup untuk menyelesaikan dilema etis yang dihadapi oleh akuntan. Karena itu, penelitian ini akan mengkritisi kelemahan Kode Etik melalui salah satu prinsip yang ada di dalamnya, yaitu prinsip objektivitas.

Kode Etik Akuntan didasarkan pada teori etika kognitif. Reiter (1997) menjelaskan mengenai *ethics of right* yang memuat nilai-nilai maskulin, salah satunya adalah objektivitas. Objektivitas menjadi salah satu prinsip etika yang harus dimiliki oleh akuntan sebagaimana tertulis dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 100

poin 4. Selanjutnya, Seksi 120 menjelaskan mengenai prinsip objektivitas:

Prinsip objektivitas mengharuskan Praktisi untuk tidak membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya. (120.1)
Setiap praktisi harus menghindari setiap hubungan yang bersifat subjektif atau yang dapat mengakibatkan pengaruh yang tidak layak terhadap pertimbangan profesionalnya. (120.2)

Etis atau tidak etis didasarkan pada objektivitas itu sendiri. Artinya, akuntan dinilai etis jika ia mematuhi aturan, menghilangkan subjektivitas, dan membuktikan keadaan yang sebenarnya. Dalam pembahasan sebelumnya telah dijelaskan bahwa subjektivitas tidak bisa dihilangkan dalam diri manusia. Subjektivitas bisa berarti dua hal yang berbeda, yaitu pernyataan sikap yang didasarkan pada nilai-nilai kebenaran yang diyakini dan kepentingan pribadi yang mengarah pada kepentingan ekonomis. Sayangnya, selama ini yang terjadi adalah subjektivitas yang mengarah pada kepentingan ekonomis. Misalnya, Irianto *et al* (2014) menunjukkan fakta bahwa auditor mengakui memiliki kepentingan ekonomis untuk menjaga sumber pendapatan sehingga berusaha untuk menjaga hubungan baik dengan klien. Pertimbangan pragmatis materialistis telah membuat akuntan melupakan tujuan mulia dari peraturan yang berlaku (Irianto *et al*, 2014:405).

Kita bisa melihat bagaimana kepentingan subjektif yang sebenarnya merugikan menjadi “tidak” merugikan karena adanya aturan yang melindungi. Kepentingan subjektif yang sebenarnya tidak etis menjadi etis karena alasan masih dalam batasan standar dan peraturan yang berlaku. Misalnya, penerapan aturan perpajakan. Ada egoisme untuk mendapatkan laba maksimal dengan meminimalkan pajak terutang (Mangoting, 1999:45; Suandy, 2014:5). Langkah untuk meminimalkan pajak dilakukan dengan perencanaan pajak. Riduwan (2010) menemukan bagaimana perusahaan berusaha menyalahi kelemahan-kelemahan yang ada dalam UU maupun peraturan perpajakan atau jika tidak menemukan kelemahan, maka perusahaan akan menyalahi penerapan akrual yang diperbolehkan dalam akuntansi perpajakan.

Jika dilihat dari tataran praktis, maka akuntan dinilai bersikap objektif dan objektivitas tidak akan dipertanyakan karena ia mematuhi setiap peraturan yang berlaku. Namun, apa yang sebenarnya terjadi di balik itu semua? Apakah benar akuntan telah bersikap objektif dengan tidak membiarkan subjektivitas atau benturan kepentingan terjadi? Dari tataran nilai, apakah akuntan bersikap etis? Nyatanya, tidak. Kita bisa melihat sebuah “upaya” untuk bersikap objektif walaupun di balik itu ada sebuah kepentingan subjektif yang tidak etis. Objektivitas yang ditunjukkan adalah kepatuhan sekadarnya (Loeb, 1971:302). Objektivitas yang memiliki tujuan mulia untuk mencegah kecurangan, ternyata dimanfaatkan untuk melindungi kepentingan subjektif.

Kita bisa melihat bagaimana objektivitas dan subjektivitas tidak dapat berdiri sendiri. Preuss (1998) menyatakan bahwa penyelesaian dilema etis akuntan tidak bisa sebatas pada kognitif saja, tetapi juga membutuhkan perkembangan moral akuntan. Kesadaran moral membawa manusia pada kesadaran bahwa kepatuhan pada aturan didasari akan kecintaan pada Allah sehingga berusaha untuk menuju nilai yang paling tinggi, yaitu aturan Allah (Suseno dalam Ludigdo, 2007:35). Penilaian etis dan tidak etis didasarkan pada apa yang menjadi kehendak Allah yang tertulis dalam aturanNya dalam Kitab Suci. Ini akan membawa kita pada teori etika subjektif religius.

Teori Etika Subjektif Religius

Teori subjektif religius menjelaskan bahwa tindakan yang kita lakukan bukan hanya dinilai etis atau tidak etis berdasarkan manfaat, kewajiban, keadilan, atau keutamaan. Tetapi lebih jauh lagi bahwa tindakan yang kita lakukan didasarkan kecintaan pada Tuhan. Sebuah kesadaran bahwa segala yang kita lakukan telah kita lakukan dengan maksimal dan tujuannya satu, yaitu untuk memuliakan Tuhan, seperti yang tertulis dalam Kolose 3:23, *“Apa pun juga yang kamu perbuat, perbuatlah dengan segenap hatimu seperti untuk Tuhan dan bukan untuk manusia.”*

Kita perlu memahami ajaran agama supaya memiliki pemahaman yang benar sehingga bisa memutuskan sesuatu dengan lebih tepat. Pemahaman ini juga harus dilakukan secara konkrit. Bukan hanya pemahaman ajaran yang terbatas pada pengetahuan. Tetapi bagaimana ajaran itu

bisa dipraktikkan dalam setiap tindakan kita. Namun, kita harus berhati-hati jangan sampai muncul niatan menjalankan kehendak Tuhan agar kita bisa mendapat manfaat atau hanya untuk menjalankan kewajiban. Catatan penting, bahwa kita menjalankan ajaran dan mendasarkan nilai etika kita pada kehendak Tuhan karena kecintaan kita padaNya. Dasarkanlah nilai-nilai etika kita pada sesuatu yang benar, adil, baik, dan mulia sesuai dengan ajaran dan apa yang Tuhan kehendaki dalam hidup kita seperti yang tertulis dalam Filipi 4:8, *“Jadi akhirnya, saudara-saudara, semua yang benar, semua yang mulia, semua yang adil, semua yang suci, semua yang manis, semua yang sedap didengar, semua yang disebut kebajikan dan patut dipuji, pikirkanlah semuanya itu.”* Pada akhirnya, etis atau tidak etis bukan hanya terletak pada realitas tetapi lebih pada ketentuan Tuhan dan apakah itu kehendak Tuhan atau tidak dalam kehidupan kita.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Objektivitas Rotasi Audit

1. Kegagalan Objektivitas dalam Rotasi Audit

Rotasi audit adalah pergantian partner audit dan/atau Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk penugasan audit klien. Regulasi mengenai rotasi audit muncul sebagai dampak terkuaknya skandal keuangan perusahaan-perusahaan besar di Amerika Serikat, seperti Enron, Tyco International, Adelphia, dan WorldCom yang juga melibatkan beberapa KAP besar, seperti Arthur Andersen, KPMG dan PWC. Sarbanes-Oxley Act (SOA) yang disahkan

pada tahun 2002 oleh Kongres Amerika Serikat merupakan regulasi pertama yang mengatur rotasi audit (Novianti, 2010).

Jika dalam SOX hanya diatur rotasi partner, maka Indonesia membuat aturan yang lebih ketat. Pemerintah Indonesia mengatur rotasi audit dalam Peraturan Menteri Keuangan yang terus mengalami perubahan sesuai kondisi Indonesia. Pemerintah mengeluarkan aturan rotasi audit terbaru dalam PP 20/2015 dimana tidak ada pembatasan untuk KAP. Rotasi audit hanya diberlakukan pada partner selama 5 tahun dengan periode tunggu 2 tahun.

Tujuan dari diberlakukannya rotasi audit adalah untuk menjaga dan meningkatkan independensi auditor. Chen *et al.* (2008) menjelaskan bahwa hubungan yang lama antara auditor dan klien akan membuat auditor lebih mudah berkompromi dalam pemilihan metode akuntansi dan cara penyusunan laporan keuangan yang disesuaikan dengan keinginan klien. Myers *et al.* (2003) menyatakan bahwa efektivitas audit berkurang seiring dengan semakin lamanya hubungan antara auditor dan klien. Kedekatan antara auditor dan klien inilah yang coba untuk dihindari dengan adanya rotasi audit. Apalagi jika kedekatan ini membuka peluang terciptanya kepentingan ekonomis (Irianto *et al.*, 2014).

Rotasi audit memiliki tujuan yang mulia, yaitu membatasi kedekatan yang dapat berujung pada hilangnya independensi auditor dan menurunnya kualitas audit. Namun sayangnya, aturan yang sebenarnya untuk menghindari praktik kecurangan telah membuka kesempatan terciptanya kecurangan. Objektivitas yang seharusnya dicapai melalui aturan ini, malahan

digunakan sebagai “alat” untuk melegalkan praktik kecurangan yang ada. Beberapa praktik penyiasatan aturan rotasi audit diangkat dalam penelitian Irianto *et al.* (2014) sebagai berikut:

- 1) Praktik “rotasi auditor semu”, yaitu sebuah keadaan dimana telah terjadi pergantian sesuai aturan, namun sebenarnya hubungan antara auditor dan klien masih tetap terjalin (Junaidi *et al.*, 2013). Beberapa model pensiasatan aturan didapatkan dari informan dalam penelitian Irianto *et al.* (2014). Pertama, praktik “pinjam bendera” dimana ada beberapa KAP bekerjasama menjalankan suatu penugasan audit dengan tugas yang berbeda. Satu KAP menjalankan audit, namun yang menandatangani laporan audit adalah KAP lain. Kedua, praktik “pindah sementara”. Praktik ini dilakukan dengan cara auditor di satu KAP merekomendasikan KAP lain sehingga setelah lewat periode tunggu klien dapat kembali ke KAP awal.
- 2) Praktik “reinkarnasi” KAP, yaitu KAP masih bisa menjalankan penugasan audit pada klien yang sama walaupun sudah lewat batas waktu dengan cara melakukan pergantian nama. Hal ini juga yang ditemukan dalam penelitian Irianto *et al.* (2014) dimana KAP dibubarkan dan dibentuklah KAP melalui perikatan baru. Walaupun ada beberapa partner baru yang masuk, KAP tetap didominasi oleh partner lama. Informan dalam penelitian tersebut menjelaskan bagaimana KAP tertentu akan merubah nama dengan

cara membubarkan diri dan membentuk KAP yang baru.

- 3) Praktik “tukaran” klien, yaitu memberikan klien pada KAP lain setelah periode pemberian jasa habis dan KAP lain melakukan hal yang sama pula.

Tugas mulia rotasi audit, nyatanya, tidak dapat tercapai dengan maksimal. Ketergantungan ekonomis auditor terhadap klien menjadi pemicu adanya praktik rotasi audit semu. Auditor membutuhkan sumber pendapatan yang tetap sehingga mengusahakan terjalinnya hubungan yang baik dengan klien. Auditor berlandung dalam objektivitas bahwa ia masih melakukan kewajiban berdasarkan regulasi yang berlaku.

2. Subjektivitas Religius dalam Rotasi Audit

Tak dipungkiri bahwa auditor membutuhkan klien karena sumber pendapatan auditor dari fee yang dibayarkan oleh klien. Regulasi mengenai rotasi audit membuat ini menjadi sulit. Auditor tidak bisa memberikan jasa selama yang diinginkannya. Auditor sadar bahwa ia harus patuh terhadap aturan. Namun, kepentingan ekonomis mengalahkan kesadaran ini. Auditor menggunakan cara “kreatif” agar praktik-praktik yang bertentangan dengan nilai sebenarnya dapat terlihat sah sesuai dengan regulasi yang berlaku. Bagi auditor selama kebutuhan ekonomis dapat terus tercukupi, maka cara apapun akan dilakukan toh masih sesuai dengan aturan. Hal ini telah diperingatkan dalam Firman Allah 1 Timotius 6:10 yang berkata, *“Karena akar segala kejahatan ialah cinta uang. Sebab oleh memburu uanglah beberapa orang*

telah menyimpang dari iman dan menyiksa dirinya dengan berbagai-bagai duka.”

Luther dalam kritiknya atas penjualan indulgensia (surat pengampunan dosa) menyampaikan hal yang sama mengenai kecintaan pada uang berujung pada tindakan menyimpang dari kehendak Allah. Luther dalam *The 95 Theses* menentang dengan keras tindakan para pimpinan Gereja saat itu yang menyatakan bahwa dosa dihapuskan jika membeli surat pengampunan dosa:

(21) Thus those indulgence preachers are in error who say that a man is absolved from every penalty and saved by papal indulgences,

(27) They preach only human doctrines who say that as soon as the money clinks into the money chest, the soul flies out of purgatory.

Uang telah membutakan nurani para pimpinan Gereja dan mengabaikan kasih Allah yang sebenarnya. Pengampunan dosa tidak lagi dilakukan dengan datang pribadi kepada Allah melainkan membeli surat pengampunan dosa. Padahal, pengampunan dosa manusia terjadi semata-mata karena kasih karunia Allah.

Perlu ditekankan bahwa yang menjadi permasalahan di sini bukan terletak pada uang, tetapi pada kecintaan pada uang. Fokus pada uang membuat banyak orang lupa diri dan tidak lagi mencintai Allah dengan segenap hati. Padahal segala berkat yang ada pada manusia berasal dari Allah. Ketika auditor berfokus pada pemenuhan ekonomi, maka itulah yang terjadi: legalisasi kecurangan. Auditor memanfaatkan kelemahan aturan dengan melakukan rotasi

semu. Praktik “pindah semntara” menjadi hal yang sah. Ini memicu terbentuknya KAP-KAP kecil yang menjadi tempat penitipan klien (Irianto *et al.*, 2014).

Objektivitas Perencanaan Pajak (Tax Planning)

1. Perencanaan Pajak

Pemerintah dan perusahaan memiliki pandangan yang berbeda terhadap pajak. Bagi pemerintah, pajak adalah sumber penerimaan penting yang digunakan untuk pembiayaan pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan (Suandy, 2014:1). Sementara bagi perusahaan, pajak adalah beban yang mengurangi laba (Suandy, 2014:5). Pandangan pajak sebagai beban membuat perusahaan berusaha mengurangi pajak tersebut dengan melakukan perencanaan pajak.

Perencanaan pajak dilakukan dengan meneliti peraturan perpajakan agar mengetahui tindakan penghematan apa yang sebaiknya dilakukan. Wajib Pajak menghindari/mengurangi pajak dengan memilih jenis transaksi apa yang harus dilakukan berdasarkan hukum pajak yang ada, misalnya apakah suatu transaksi akan dikenakan tarif pajak khusus final atau tidak (Suandy, 2014:118). Beberapa perencanaan pajak yang dapat dilakukan untuk mengefisienkan beban PPh badan (Suandy, 2014:131-136; Zain, 2007:89) seperti pengelolaan beban pajak, pemilihan metode penilaian persediaan, pemilihan metode penyusutan aset tetap dan amortisasi aset tak berwujud, optimalisasi pengkreditan pajak yang telah dibayar, dan pemilihan metode perhitungan PPh 21 karyawan

2. Penerapan Perencanaan Pajak Sebagai Upaya Penghematan Pajak

Strategi perencanaan pajak dilakukan untuk efisiensi beban pajak yang nantinya dapat dijadikan pengurang atas laba sehingga jumlah pajak yang dibayarkan bisa seminimal mungkin. Berikut ini adalah beberapa contoh kasus penerapan strategi perencanaan pajak perusahaan yang dihimpun dari beberapa penelitian dalam jurnal dan skripsi.

- 1) Penerapan Perencanaan Pajak Penghasilan Pasal 21 Sebagai Strategi Penghematan Pembayaran Pajak di PT A (Sahilatua dan Noviari, 2013). Penelitian ini difokuskan pada kewajiban perpajakan PT A yang berkaitan dengan pajak penghasilan baik perorangan maupun badan. PT A menggunakan metode net basis untuk menghitung PPh 21 atas dua orang karyawannya, yaitu komisaris dan direktur. Peneliti menemukan bahwa cara ini kurang menguntungkan bagi perusahaan karena biaya PPh 21 yang dibayarkan tidak diakui dalam fiskal dan harus dikoreksi positif. Peneliti menemukan bahwa metode *gross up* adalah alternatif terbaik bagi perusahaan karena memberikan manfaat bagi karyawan dan perusahaan. Bagi karyawan, tidak ada pengurangan *take home pay*. Bagi perusahaan, PPh badan yang dibayarkan lebih kecil. Berdasarkan perhitungan, perusahaan menghemat beban PPh badan sebesar Rp 513.999.
- 2) Penerapan Perencanaan Pajak Pada PT. X Dalam Meminimalisasi Pajak Sesuai Peraturan Perpajakan (Zulfa dan Widyawati, 2013). Peneliti memberikan

perencanaan pajak yang dapat dilakukan perusahaan untuk meminimalisasi pajak yang dibayarkan, seperti penggunaan metode garis lurus untuk penyusutan aset, pengelolaan beban entertainmen yang sesuai dengan prinsip 3M, dan pemberian tunjangan PPh dengan menggunakan metode *gross up*. Setelah penerapan perencanaan pajak, laba rugi fiskal perusahaan menjadi lebih kecil sehingga laba kena pajak juga kecil. Laba kena pajak menjadi dasar dalam menghitung besarnya pajak terutang. Sebelum diterapkan perencanaan pajak, pajak yang harus dibayar adalah Rp 132.851.711 sedangkan setelah perencanaan, pajak yang harus dibayar adalah Rp 126.321.378 pada tahun 2011.

- 3) Penerapan Strategi Perencanaan Pajak (Tax Planning) Dalam Upaya Penghematan Pajak Penghasilan (Studi Pada PT. BPR Tulus Puji Rejeki, Kediri) (Titin, D.W., Saifi, M., Dwiatmanto, 2014). Peneliti menganalisis pendapatan dan beban pada Laporan Laba Rugi PT BPR Tulus Puji Rejeki. Peneliti menyimpulkan bahwa terdapat perbedaan yang cukup material antara PPh terutang sebelum dilakukan perencanaan pajak dengan setelah dilakukan perencanaan pajak. Sebelum dilakukan perencanaan pajak PPh yang harus dibayar oleh PT BPR Tulus Puji Rejeki adalah sebesar Rp 385.884.029 dan setelah dilakukan perencanaan pajak adalah sebesar Rp 377.824.029. Perusahaan dapat menghemat pajak sebesar Rp 8.059.490.

3. *Subjektivitas Religius dalam Tax Planning*

Orientasi laba membuat perusahaan berusaha untuk mendapatkan keuntungan sebanyak-banyaknya melalui berbagai macam efisiensi biaya termasuk efisiensi biaya pajak. Perencanaan pajak dapat dilakukan untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Nyatanya, perencanaan pajak dapat dilakukan karena memang ada kelemahan dalam peraturan perpajakan (*loophole*). Namun yang menjadi perhatian adalah ketika ada intensi perusahaan melakukan perencanaan pajak untuk menghindari pembayaran pajak yang besar. Perusahaan tidak mau labanya berkurang banyak sehingga berusaha meminimalisasi beban pajak melalui perencanaan pajak. Kepentingan subjektif perusahaan untuk mengurangi laba dibungkus dalam aturan perpajakan yang objektif. Perusahaan merasa aman selama perencanaan pajak yang dilakukan sesuai dengan aturan dalam undang-undang perpajakan yang berlaku.

Perusahaan memanfaatkan celah atau kelemahan undang-undang untuk membenarkan tindakannya. Allah menyatakan pada umat manusia untuk mentaati pemerintah dan membayar pajak seperti dalam Roma 13:7, "*Bayarlah kepada semua orang apa yang harus kamu bayar: pajak kepada orang yang berhak menerima pajak, cukai kepada orang yang berhak menerima cukai.*"

Luther dalam Lindberg (2001) memberikan pandangannya mengenai hubungan gereja dan pemerintah, yaitu bahwa gereja ada dalam dunia sehingga gereja harus tunduk kepada pemerintah yang

bertugas/berfungsi mengatur dunia ini. Luther menyadari bahwa dalam masyarakat masih ada individu yang belum sepenuhnya dewasa sehingga diperlukan pengatur (pemerintah) agar bisa menjalankan fungsinya dengan baik di masyarakat. Luther juga menyampaikan bahwa pemerintah tidak berhak campur tangan dalam gereja terkait dengan ajaran Firman Tuhan, tetapi pemerintah berhak dengan segala sesuatu yang berkaitan dengan pengaturan masyarakat dimana gereja harus tunduk.

Takluk dalam hal ini adalah taat pada setiap aturan yang diberikan oleh pemerintah, salah satunya dalam hal pembayaran pajak. Allah dengan jelas menegaskan bahwa sebagai umat yang percaya kita harus membayar pajak dengan benar. Jangan sampai kita melakukan penggelapan atau penghindaran atas kewajiban membayar pajak karena pajak ini juga dibayarkan untuk keperluan masyarakat sendiri.

Objektivitas Penyajian Laporan

Keuangan

1. Legalisasi Kecurangan Laporan Keuangan

Studi yang dilakukan *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* tahun 2014 menunjukkan bahwa kecurangan pelaporan keuangan merupakan salah satu *fraud* yang sering dilakukan di samping penggelapan aktiva (*misappropriation asset*) dan korupsi. Berdasarkan studi ACFE, kecurangan laporan keuangan menyebabkan kerugian paling besar, yaitu sampai \$1.000.000. Albrecht *et al* (2012, 139-142) menyebutkan tiga penyimpangan akuntansi sebagai gejala terjadinya kecurangan, yaitu penyimpangan

dokumen sumber, penjurnalan yang tidak sesuai, dan ketidakuratan buku besar.

Berbicara mengenai kecurangan laporan keuangan, maka ada praktik yang masih diperdebatkan sampai saat ini, yaitu manajemen laba. Apakah kegiatan ini termasuk kecurangan? Ada dua pandangan mengenai manajemen laba dan kecurangan. Pandangan pertama menyatakan bahwa manajemen laba bukanlah kecurangan selama dilakukan dalam koridor standar akuntansi (Schroeder dan Clark, 1998: 248). Sementara, pandangan kedua menyatakan bahwa manajemen laba merupakan tindakan koruptif (Healy dan Wahlen, 1999: 368, Riduwan, 2010:18, Sulistiyo, 2014:304). *The National Commission on Fraudulent Financial Reporting* (1987) menegaskan bahwa manajemen laba bisa memberikan informasi yang menjerumuskan bagi pemakai laporan keuangan sehingga bisa salah dalam pengambilan keputusan.

Berdasarkan pandangan pertama, manajemen laba menjadi hal yang sah selama masih sesuai dengan standar. Ada sebuah usaha berlindung dalam objektivitas (aturan). Bagi manajemen bukanlah suatu kecurangan selama tidak menyalahi aturan yang berlaku. Penelitian Febriyanti (2014: 61) menunjukkan bagaimana debitur (manajemen perusahaan) menyetujui praktik manajemen laba sepanjang dilakukan dalam batasan standar akuntansi. Manajemen melegalkan tindakan karena ada aturan yang melindungi mereka. Bagi mereka laporan keuangan tetap objektif walaupun ada praktik manajemen laba di dalamnya. Jika dilihat lebih mendalam, sebenarnya ada unsur subjektivitas dalam penyajian laporan keuangan karena adanya praktik manajemen

laba tersebut. Berikut ini adalah beberapa kasus mengenai praktik kecurangan yang “dilegalkan” karena adanya objektivitas (aturan).

Kasus 1 - Manajemen Laba di PT ABC¹

Yeremia, seorang asisten *account manager* di PT ABC menyampaikan praktik manajemen laba sebagai hal wajar selama tidak merugikan orang lain. Praktik manajemen laba dijabarkan tidak sama dengan manipulasi laba karena manajemen laba hanya memperlakukan angka laba melalui metode akuntansi. Misalnya, pemilihan metode persediaan yang bisa menghasilkan laba lebih besar. Baginya, SAK bersifat fleksibel sehingga memberikan kebebasan untuk memilih metode atau kebijakan akuntansi sesuai dengan karakteristik perusahaan.

Nyatanya, praktik manajemen laba di PT ABC disadari oleh pihak kreditur. Buyung, kepala reviewer di Bank NN, yang tidak langsung mempercayai hasil analisa kuantitatif laporan keuangan PT ABC. Ia menemukan kejanggalan angka-angka pada beberapa pos tertentu laporan keuangan. Dari analisa laporan keuangan tahunan PT ABC, ia menemukan beberapa pos yang menunjukkan kenaikan yang tidak wajar jika dibandingkan dengan kenaikan tahun-tahun sebelumnya. Ia menilai bahwa kejanggalan itu disengaja oleh perusahaan sebagai cara untuk memuluskan proses kredit dimana perusahaan berharap kreditnya bisa diterima,

¹ Kasus ini didasarkan pada penelitian Febriyanti, Swarjuwono, dan Pratama (2014) yang berjudul Manajemen Laba: Pro-Kontra Pemaknaan Antara Kreditur Dan Debitur Dalam Proses Pembiayaan Kredit. Peneliti mewawancarai langsung informan yang merupakan akuntan (debitur) dan staf Bank NN sebagai kreditur PT ABC untuk mendapatkan informasi mengenai praktik manajemen laba.

diperpanjang, atau diberikan fasilitas kredit tambahan.

Kasus 2 - Mahasiswa Magang di Perusahaan Jasa Konstruksi AA²

Seorang mahasiswa semester 7 angkatan 2012 menjalani magang di PT AA, perusahaan jasa konstruksi, ditugaskan di bagian pemasaran yang bertanggungjawab atas pembuatan, pelaksanaan, dan finalisasi tender ketika ada penawaran proyek konstruksi. Salah satu tugas yang dikerjakan olehnya adalah menyusun laporan pengeluaran. Saat menyusun laporan, ia menemukan sebuah akun yang tidak ada bukti pengeluarannya. Ternyata akun tersebut berisi biaya untuk “memuluskan” proses tender perusahaan. Biaya ini dikeluarkan agar perusahaan dapat memenangkan proyek. Bukti pengeluaran dibuat sendiri dengan menyatakan “pengeluaran” itu sebagai beban X. Ia mengalami dilema saat harus memasukkan akun tersebut dalam laporan.

Kasus 3 - Creative Accounting di Enron³

Enron dinilai sebagai perusahaan yang sukses karena mampu membukukan laba sebesar US\$ 100 milyar pada tahun 2000. Namun, kesuksesan ini tidak berjalan lama. Pada tahun 2001 skandal keuangan Enron terkuak. Ternyata selama ini Enron menggelembungkan pendapatannya sebesar US\$ 600 juta dan menutupi utangnya senilai US\$ 1,2 milyar. Utang-utang Enron dialihkan ke SPE (*special purpose entity*)

² Kasus ini berdasarkan percakapan santai antara penulis dan informan pada tanggal 29 November 2015 mengenai pengalaman magang di tempat magang masing-masing.

³ Informasi mengenai Enron dikutip dari beberapa situs portal berita, yaitu The Economist, CNN US, The New York Times, dan Liputan 6

dimana tidak diperlukan konsolidasi dengan laporan induk Enron.

Kenyataan yang terjadi pada Enron menunjukkan bagaimana penerapan *creative accounting*. Enron adalah perusahaan yang tidak hanya inovatif dalam berbisnis, tetapi juga ‘inovatif’ dalam cara pembukuannya. Di balik kesuksesannya, banyak sekali hutang-hutang yang dipindahkan kepada anak-anak perusahaan yang tidak dikonsolidasi (tidak diperhitungkan masuk ke dalam neraca perdagangan Enron sendiri). Perusahaan membuat serangkaian transaksi kompleks yang membantu Enron menyembunyikan hutang-hutangnya. Enron sengaja memanfaatkan celah dalam hukum Amerika yang memperbolehkan SPE, yaitu suatu entitas legal dibentuk terpisah untuk mengisolasi resiko-resiko dari sebuah proyek yang memenuhi syarat-syarat tertentu tidak dikonsolidasi. SPE memungkinkan perusahaan meningkatkan *leverage* dan ROA (*return on asset*) tanpa mencantumkan utangnya di neraca.

Beberapa kasus di atas memberikan sebuah realita tentang bagaimana objektivitas memberikan sebuah celah atau kesempatan untuk terjadinya kecurangan. Kecurangan yang dianggap sah-sah saja karena tidak ada aturan yang menyebutkan itu sebuah kecurangan. Para pelaku kecurangan berlindung di balik aturan. Selama tidak menyalahi aturan, maka mereka aman. Perusahaan berusaha mengintepretasikan aturan menurut pendapat mereka untuk melegalkan apa yang mereka lakukan.

2. *Subjektivitas Religius dalam Laporan Keuangan*

Sulistyo (2014, 307) mengemukakan mengenai mitos dalam dunia akuntansi yang menilai laporan keuangan sebagai dokumen yang objektif karena terukur, sistematis, dan bebas dari subjektivitas. Namun, ini bertolak belakang dengan kenyataan yang ada dalam tiga kasus di atas. Kepentingan subjektif tidak bisa dihilangkan walaupun dengan jelas prinsip objektivitas menekankan untuk tidak adanya subjektivitas dalam laporan keuangan. Objektivitas membuat pelaku kecurangan merasionalisasi tindakannya. Mereka merasa tidak melakukan kecurangan karena tidak menyalahi standar akuntansi. Kepentingan kelompok tertentu bisa tercapai selama bisa “bermain aman”. Karena itu, *political economy of accounting* (PEA) memberikan pandangan mengenai penyajian informasi akuntansi yang penuh dengan muatan politis untuk menguntungkan kelompok tertentu dan merugikan pihak yang lain (Sulistyo, 2014:307).

Pada akhirnya, objektivitas tidak bisa menjawab permasalahan kecurangan laporan keuangan. Objektivitas berusaha menghilangkan subjektivitas yang pada kenyataannya tidak bisa dihilangkan dalam pembuatan laporan keuangan. Subjektivitas religius mencoba menjawab permasalahan ini. Subjektivitas religius didasarkan pada pemahaman pribadi (subjektif) yang didasarkan pada aturan Allah (objektif) sehingga tidak berusaha menghilangkan subjektivitas yang memang ada dalam diri manusia. Subjektivitas didasarkan pada apa yang menjadi kehendak Allah yang memiliki otoritas dalam kehidupan manusia. Allah berfirman dalam Yesaya 61:8a,

“Sebab Aku, TUHAN, mencintai hukum, dan membenci perampasan dan kecurangan.”, Yehezkiel 28:18, “Dengan banyak kesalahanmu dan kecurangan dalam dagangmu engkau melanggar kekudusan tempat kudusmu.”, dan Amsal 22:8, “Orang yang menabur kecurangan akan menuai bencana dan tongkat amarahnya akan habis binasa.” Allah tidak suka dengan kecurangan. BagiNya kecurangan membuat manusia jauh dari padaNya dan mendatangkan bencana.

Luther menyadari hal ini sehingga mengkritik kondisi Gereja saat itu yang penuh dengan tindak korupsi. Luther menyampaikan pemikirannya dalam *Christian Nobility* (1520) mengenai kondisi saat itu dimana ada upaya untuk berlindung di balik aturan. Aturan ini dibuat untuk melindungi kepentingan pribadi sehingga menyebabkan korupsi besar-besaran pada saat itu. Bagi mereka yang berusaha menyembunyikan kecurangan dengan berlindung di balik alasan “masih sesuai dengan standar”, Allah menyatakan dalam Ibrani 4:13, “Dan tidak ada suatu makhlukpun yang tersembunyi di hadapanNya, sebab segala sesuatu telanjang dan terbuka di depan mata Dia, yang kepadaNya kita harus memberikan pertanggungjawaban.” Allah mengetahui kepentingan subjektif yang ingin dicapai dengan cara yang tidak benar. Ini memberikan pemahaman bahwa kecurangan yang dilakukan memang tidak akan disalahkan oleh aturan dunia, namun akan dipertanggungjawabkan pada Allah. Kecurangan bisa lolos dan manusia mungkin

bisa ditipu, tapi Tuhan tidak akan pernah bisa.

Subjektivitas Religius Dalam Kode Etik Akuntan

Luther mengambil sikap atas dilema subjektivitas-objektivitas yang dialaminya ini dengan kembali pada Allah. Bayer dalam Pless (2011) menjelaskan bagaimana perenungan yang dilakukan Luther membawanya pada suatu pemahaman bahwa perkataan Allah adalah kebutuhan dasar untuk kebebasan jiwa manusia. Perkataan Allah yang diturunkan dalam aturanNya di Kitab Suci menjadi dasar bagi manusia dalam menjalankan kehidupannya. Schleiermacher (dalam Gerrish, 1993:52) menyatakan mengenai isi ajaran Luther sebagai ajaran subjektivitas religius.

Subjektivitas religius dalam ajaran Luther berusaha untuk menyeimbangkan objektivitas dan subjektivitas dalam diri manusia untuk dapat menghadapi dilema yang terjadi. Luther menyadari bahwa manusia memiliki subjektivitas sehingga hal ini tidak bisa dihilangkan dalam diri manusia. Tetapi subjektivitas ini perlu diarahkan agar tidak mengarahkan manusia pada egoisme dan materialisme sehingga menjauhkan manusia dari Allah. Begitu pula dengan objektivitas. Manusia membuat aturan untuk mencapai keteraturan hidup. Aturan menjadi sebuah koridor bagi manusia dalam bertindak sehingga tindakan yang dilakukan tidak merugikan sesama. Karena itu, Luther memberikan konsep baru melalui subjektivitas religius untuk menjembatani dilema objektif-subjektif (Gambar 7.1).

Gambar 7.1 Konsep Subjektivitas Religius



Subjektivitas religius dibandingkan dengan realita dalam dunia akuntansi menghasilkan perbedaan yang kontras. Kita dapat melihat bagaimana objektivitas menjadi hal yang ditonjolkan. Bahkan subjektivitas dianggap sebagai sesuatu yang mengganggu sehingga harus dihilangkan. Di sisi lain, penelitian Reiter (1997) berusaha menghilangkan unsur objektivitas. Tetapi kita dapat melihat bahwa kedua hal ini tidak dapat dipisahkan dan dihilangkan salah satunya. Berdasarkan paparan kegagalan objektivitas, kita menyadari subjektivitas tetap ada dalam diri manusia.

Paparan di atas menunjukkan bahwa subjektivitas merupakan hal yang tak dapat dihilangkan dalam diri manusia. Bagaimanapun manusia tetap memiliki kepentingan pribadi. Objektivitas dianggap mampu membuat keteraturan sehingga manusia tidak melakukan pelanggaran. Aturan pun dibuat dengan menempatkan objektivitas sebagai salah satu prinsip yang harus dipegang akuntan. Akuntan dituntut untuk bersikap objektif, yaitu sesuai dengan aturan dan tidak membiarkan kepentingan pribadi mengganggu tanggung jawabnya. Bersikap objektif bukanlah hal yang salah karena aturan menjadi pedoman dalam

bertindak. Menjadi suatu hal yang keliru ketika objektivitas ini dimanfaatkan untuk mencapai kepentingan subjektif. Akuntan pun menjadi berusaha mengkondisikan segala sesuatu agar sesuai dengan aturan.

Subjektivitas dan objektivitas adalah dua hal yang tak dapat dipisahkan seperti dua sisi mata uang. Keduanya berdiri secara mandiri tetapi melengkapi satu sama lain. Subjektivitas membutuhkan objektivitas agar tidak menjerumuskan manusia pada egoisme. Objektivitas membutuhkan subjektivitas agar manusia tidak bekerja seperti robot dan melupakan naturnya sebagai manusia yang diberikan kebebasan untuk memilih. Itulah mengapa subjektivitas religius mempertahankan dan berusaha untuk menyeimbangkan keduanya untuk berjalan bersamaan. Perlu adanya perombakan dalam tatanan aturan saat ini agar tindak kecurangan dapat diakui sebagai suatu pelanggaran bukan dibenarkan secara sepihak. Penulis mencoba memberikan konsep subjektivitas religius atau subjektivitas beragama sebagai pengganti prinsip objektivitas dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik (Tabel 7.1).

Tabel 7.1
Konsep Subjektivitas Religius dalam Kode Etik Akuntan

Kode Etik Profesi Akuntan Publik	Prinsip Objektivitas	Prinsip Subjektivitas Religius
<p style="text-align: center;">Seksi 100 Prinsip-Prinsip Dasar Etika Profesi</p>	<p>Setiap Praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak (<i>undue influence</i>) dari pihak-pihak lain memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.</p>	<p>Setiap Praktisi diperkenankan memberikan pertimbangan subjektif ketika diperhadapkan dengan kepentingan subjektif, benturan kepentingan atau pengaruh (<i>undue influence</i>) dari pihak-pihak lain yang bertentangan dengan aturan Allah dalam Kitab Suci. Pertimbangan subjektif ini didasarkan pada aturan Allah untuk mengambil pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnis yang tepat dan benar.</p>
<p style="text-align: center;">Seksi 120 Prinsip Objektivitas</p>	<p>Prinsip objektivitas mengharuskan Praktisi untuk tidak membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.</p>	<p>Setiap Praktisi diperkenankan memberikan pertimbangan subjektif ketika diperhadapkan dengan kepentingan subjektif, benturan kepentingan atau pengaruh (<i>undue influence</i>) dari pihak-pihak lain yang bertentangan dengan aturan Allah dalam Kitab Suci. Pertimbangan subjektif ini didasarkan pada aturan Allah untuk mengambil pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnis yang tepat dan benar.</p>
	<p>Praktisi mungkin dihadapkan pada situasi yang dapat mengurangi objektivitasnya. Karena beragamnya situasi tersebut, tidak mungkin untuk mendefinisikan setiap situasi tersebut. Setiap Praktisi harus menghindari setiap hubungan yang bersifat subjektif atau yang dapat mengakibatkan pengaruh yang tidak layak terhadap pertimbangan profesionalnya.</p>	<p>Praktisi mungkin diperhadapkan dengan situasi yang bermuatan kepentingan subjektif. Dalam menyikapi situasi ini, maka Praktisi menilai kepentingan subjektif tersebut berdasarkan aturan Allah. Praktisi harus menghindari kepentingan subjektif yang bertentangan dengan aturan Allah karena dapat mengakibatkan pengaruh yang tidak layak terhadap pertimbangan profesionalnya.</p>

Prinsip subjektivitas religius membantu akuntan untuk memberikan ruang bagi pertimbangan subjektifnya ketika diperhadapkan pada situasi dilematis. Pertimbangan itu didasarkan pada aturan Allah yang mutlak sehingga tidak membiarkan sikap egoistis memengaruhi pertimbangan profesional akuntan. Prinsip ini menjelaskan bagaimana menghadapi

kepentingan subjektif yang sering ditutupi di balik jubah objektivitas. Ketika kepentingan subjektif itu tidak sesuai dengan aturan Allah, maka kepentingan itu bukan berasal dari Allah melainkan nafsu pribadi. Karena itu akuntan harus mengambil sikap tegas atas setiap kepentingan subjektif yang mengarah pada egoisme dan mendahulukan apa yang menjadi kehendak Allah.

SIMPULAN

Teori etika subjektif religius menjelaskan bahwa tindakan yang kita lakukan bukan hanya dinilai etis atau tidak etis berdasarkan manfaat, kewajiban, keadilan, atau keutamaan. Lebih jauh lagi, teori ini mau menyatakan bahwa tindakan yang kita lakukan didasarkan kecintaan pada Tuhan. Setiap apa yang kita lakukan bahkan kita putuskan harus didasarkan pada kehendak Tuhan agar kita bisa mencapai visi itu.

Kesadaran akan Allah dalam kehidupan kita membantu kita untuk melihat realita yang terjadi dalam dunia akuntansi saat ini. Objektivitas sebagai salah satu prinsip dalam Kode Etik Akuntan mencoba menghilangkan subjektivitas. Padahal dalam kenyataannya, objektivitas telah membuat sejumlah besar orang melakukan kecurangan. Kecurangan tersebut dianggap sebagai suatu yang sah dan tidak melanggar karena adanya perlindungan dalam objektivitas. Kepentingan subjektif dapat berjalan karena adanya aturan yang melindungi sehingga hal itu menjadi legal. Bukti kegagalan ini dapat dilihat dalam rotasi audit, perencanaan pajak, dan penyajian laporan keuangan. Kenyataan ini memberikan gambaran tentang bagaimana objektivitas menjadi sebuah legalisasi atas kepentingan subjektif seseorang atau sekelompok orang.

Kita menyadari bahwa subjektivitas tanpa objektivitas adalah tidak baik karena manusia akan menjadi egois. Namun, objektivitas tanpa subjektivitas juga tidak memberikan hasil yang lebih baik. Bahkan manusia menjadi tidak menyadari kesalahannya karena sudah terbuai dengan

legalisasi aturan atas kepentingan subjektif mereka. Di sini kita perlu menerapkan subjektivitas religius karena teori ini tidak berusaha untuk menghilangkan salah satunya. Subjektivitas dalam diri manusia didasarkan pada aturan Allah yang tertulis dalam Alkitab (objektif). Dengan memahami apa yang menjadi perintah Allah, maka manusia bisa menghadapi dilema yang dihadapi dari beberapa praktik di atas.

Subjektivitas religius memberikan tempat bagi objektivitas dan subjektivitas untuk ada dalam pengambilan keputusan manusia. Konsep ini menjadi pertimbangan untuk mengganti prinsip objektivitas yang gagal mencapai tujuannya. Prinsip objektivitas dalam Kode Etik Akuntan digantikan dengan prinsip subjektivitas religius. Prinsip ini menjelaskan bahwa setiap Praktisi diperkenankan memberikan pertimbangan subjektif ketika diperhadapkan dengan kepentingan subjektif, benturan kepentingan atau pengaruh (*undue influence*) dari pihak-pihak lain yang bertentangan dengan aturan Allah dalam Kitab Suci. Pertimbangan subjektif ini didasarkan pada aturan Allah untuk mengambil pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnis yang tepat dan benar. Prinsip ini juga menegaskan mengenai kepentingan subjektif yang mungkin dihadapi oleh Praktisi dengan menyikapinya berdasarkan aturan Allah dalam Kitab Suci. Prinsip ini mau membantu Praktisi untuk menilai kepentingan mana yang sesuai dengan kehendak Allah dan mana yang tidak agar Praktisi bisa memberikan pertimbangan profesional dengan benar dan tepat.

Prinsip subjektivitas religius ini dapat direkomendasikan untuk dijadikan

pertimbangan untuk mengubah prinsip objektivitas yang selama ini dituntut dalam diri akuntan. Prinsip ini diharapkan mampu membawa akuntan menjadi pribadi yang sesuai dengan kehendak Allah. Penelitian ini dapat dijadikan panduan mengkritisi kebijakan-kebijakan yang mencoba untuk menghilangkan subjektivitas manusia. Rekomendasi untuk penelitian selanjutnya adalah dapat dilakukan penelitian secara langsung mengenai rotasi audit di KAP dan praktik manajemen laba di perusahaan untuk memberikan bukti-bukti konkrit adanya praktik tersebut sehingga bukti-bukti yang dijabarkan lebih banyak dan lengkap.

DAFTAR PUSTAKA

- Alkitab Terjemahan Baru. Jakarta: Lembaga Alkitab Indonesia.
- Albrecht *et al.* 2012. *Fraud Examination*. Ohio: South-Western Cengage Learning.
- Association of Certified Fraud Examiners (ACFE). 2014. *Report To The Nations On Occasional Fraud and Abuse, 2014 Global Fraud Study*.
- Bainton, Ronald H. 1950. *Here I Stand: A Life of Martin Luther*. New York: Abingdon-Cokesbury Press.
- Bertens, K. 2013. *Pengantar Etika Bisnis*. Yogyakarta: Kanisius.
- Chen, C.Y. *et al.* 2008. Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure, and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earnings Quality?. *Contemporary Accounting Research*, XXV, 415-445.
- Djakfar, Muhammad. 2012. *Etika Bisnis: Menangkap Spirit Ajaran Langit dan Pesan Moral Ajaran Bumi*. Depok: Penebar Plus.
- Febriyanti, A., Sawarjuwono T., dan Pratama, A.B. 2014. Manajemen Laba: Pro-Kontra Pemaknaan Antara Kreditur Dan Debitur Dalam Proses Pembiayaan Kredit. *Jurnal Manajemen Dan Kewirausahaan*, XXVI, 55–68.
- Gerrish, B.A. 1993. *Continuing the Reformation: Essays on Modern Religious Thought*. Chicago: University of Chicago Press.
- Healy, P. dan J. M. Wahlen. 1999. A Review of The Earnings Management Literature and Its Implications for Standard Setting. *Accounting Horizons*, XIII, 365-383.
- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). 2008. Kode Etik Profesi Akuntan Publik.
- Irianto, Gugus *et al.* 2014. “Kamufase” dalam Praktik Rotasi Auditor. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, V, 393-408.
- Lindberg, Carter. 2001. *The Reformation Theologians: An Introduction to Theology in the Early Modern Period*. Wiley.

- Loeb, Stephen E. 1971. A Survey of Ethical Behaviour in The Accounting Profession. *Journal of Accounting Research, IX*, 287-306.
- Ludigdo, Unti. 2007. *Paradoks Etika Akuntan*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Luther, Martin. 1520. Open Letter to the Christian Nobility of the German Nation Concerning the Reform of the Christian Estate.
- Mangonting, Yenni. 1999. Tax Planning: Sebuah Pengantar Sebagai Alternatif Meminimalkan Pajak. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan, I*, 43 - 53.
- Martani, Dwi. 2011. *Dampak Implementasi IFRS Bagi Perusahaan*. *Majalah BUMN Track No. 48, V*, 98-99.
- Magee, Bryan. 2008. *The Story of Philosophy Indonesian Edition*. Yogyakarta: Kanisius.
- Myers, I.N. *et al.* 2003. Exploring the Term of the Auditor-Client Relationship and the Quality of Earnings: A Case for Mandatory Auditor Rotation??. *The Accounting Review, LXXVIII*, 779-799.
- National Commission on Fraudulent Financial Reporting. 1987. *Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting*.
- Novianti, Nurlita. 2010. Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Partner Audit, Auditor Spesialisasi Industri , dan Kualitas Audit. *Skripsi*. Malang: Program Sarjana Jurusan Universitas Brawijaya.
- Pless, John T. 2011. *Study Notes on The Freedom of the Christian by Martin Luther*.
- Preuss, Lutz. 1998. On Ethical Theory in Auditing. *Managerial Auditing Journal, XIII*, 500-508.
- Reiter, Sara. 1997. The Ethics of Care and New Paradigms for Accounting Practice. *Accounting, Auditing & Accountability Journal, X*, 299 - 324.
- Republik Indonesia. 2015. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktik Akuntan Publik. *Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 79*. Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia, Jakarta.
- Riduwan, A. 2010. Etika Perilaku Koruptif dalam Praktik Manajemen Laba: Studi Hermeneutika. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia, XIV*, 1-21.
- Sari, Nungky Nurmalita. 2011. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi Dan Etika Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro
- Sahilatua, P.F. dan Noviari, N. Penerapan Perencanaan Pajak Penghasilan Pasal

- 21 Sebagai Strategi Penghematan Pembayaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, V, 231-250.
- Sawyer, Lawrence B., Dittenhofer, Mortimer A., dan Scheiner, James H. 2006. *Internal Auditing Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Schroeder, R.G., dan Clark, M.V. 1998. *Accounting Theory: Text and Reading*. New York: John Wiley & Sons.
- Suandy, Erly. 2014. *Perencanaan Pajak Edisi 5*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Sulistiyo, A.B. 2014. Mengungkap Kompleksitas Masalah Pada Konsep Substance Over Form. *Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan*, XVIII, 293 – 310.
- Titin, D.W., Saifi, M., Dwiatmanto. 2014. Penerapan Strategi Perencanaan Pajak (Tax Planning) Dalam Upaya Penghematan Pajak Penghasilan (Studi Pada PT. BPR Tulus Puji Rejeki, Kediri). *Skripsi*. Malang: Program Sarjana Universitas Brawijaya.
- Zain, Mohammad. 2007. *Manajemen Perpajakan Edisi 3*. Jakarta: Salemba Empat.
- Zulfa, Laili dan Widyawati, Dini. 2013. Penerapan Perencanaan Pajak Pada Pt. X Dalam Meminimalisasi Pajak Sesuai Peraturan Perpajakan. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*, II, 1-22.