

**Pengaruh Kode Etik Profesional Persepsian, Filosofi Moral Pribadi, dan Budaya  
terhadap Kesadaran Etis Auditor Internal di Indonesia**

Artikel Jurnal  
Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan Mencapai Derajat Sarjana S-2  
Program Studi Magister Akuntansi



Oleh:

Novia Auliyah

19/452309/PEK/25261

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS  
UNIVERSITAS GADJAH MADA  
YOGYAKARTA  
2021**

## Pengaruh Kode Etik Profesional Persepsian, Filosofi Moral Pribadi, dan Budaya terhadap Kesadaran Etis Auditor Internal di Indonesia

Novia Auliyah<sup>1</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada

**Abstrak:** Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh kode etik profesional persepsian, filosofi moral pribadi (idealisme dan relativisme), dan budaya terhadap kesadaran etis auditor internal di Indonesia. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan survei yang dibagikan secara *online*. Jumlah responden yang dikumpulkan dalam penelitian ini sebanyak 75 auditor internal. Pengujian hipotesis kemudian dilakukan dengan analisis SEM-PLS. Hasil penelitian menemukan bahwa kode etik profesional persepsian dan idealisme memiliki pengaruh positif terhadap kesadaran etis auditor internal, sedangkan relativisme memiliki pengaruh negatif terhadap kesadaran etis auditor internal. Budaya ditemukan memiliki pengaruh terhadap kesadaran etis auditor internal khususnya dimensi *power distance*, *uncertainty avoidance*, dan *long term orientation*. Berdasarkan uji data melalui *software* WarpPLS 7.0 ditemukan bahwa kesadaran etis dapat dijelaskan oleh ketiga variabel kode etik profesional persepsian, filosofi moral pribadi (idealisme dan relativisme), serta budaya sebesar 55%, sedangkan 45% sisanya dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian. Penelitian ini bersifat orisinal; belum ada studi empiris di Indonesia yang meneliti pengaruh kode etik profesional persepsian, filosofi moral pribadi, dan budaya terhadap kesadaran etis dengan menggunakan auditor internal sebagai objek penelitian.

**Kata Kunci:** Auditor internal, kode etik audit internal, filosofi moral pribadi, budaya, kesadaran etis, proses pengambilan keputusan etis.

**Abstract:** *This study aims to provide empirical evidence on the influence of the internal audit's perceived professional code of ethics, personal moral philosophy (idealism and relativism), and culture on ethical awareness of internal auditors in Indonesia. This study uses a quantitative method with surveys distributed online. The number of respondents collected in this study were 75 internal auditors. Hypothesis testing is then carried out using SEM-PLS analysis. The results of this study show that perceived professional code of ethics and idealism has a positive influence on internal auditors' ethical awareness, while relativism has a negative effect on internal auditors' ethical awareness. Culture has an influence on internal auditors' ethical awareness, particularly on dimensions of power distance, uncertainty avoidance, and long-term orientation. Based on data testing through WarpPLS 7.0 software, it is found that ethical awareness can be explained by the three variables of perceived professional code of ethics, personal moral philosophy (idealism and relativism), and culture only up to 55%, while the remaining 45% is explained by other variables outside the study. The originality of this research is that there has been no empirical study in Indonesia that examines the effect of perceived professional code of ethics, personal moral philosophy, and culture on ethical awareness by using internal auditors as the object of research.*

**Keywords** – *Internal auditor, internal audit code of ethics, personal moral philosophy, culture, ethical awareness, ethical decision-making process.*

## 1. Pendahuluan

Suatu organisasi tidak akan pernah lepas dari berbagai ancaman/risiko bisnis. Risiko tersebut tidak dapat dihilangkan atau dihindari, tetapi dapat dikurangi dengan adanya peran auditor internal. Beberapa studi menunjukkan bahwa fungsi auditor internal dapat meningkatkan efisiensi operasional organisasi dengan cara memberikan rekomendasi strategis dan mengevaluasi efektivitas manajemen risiko (Burton dkk. 2012; Carcello dan Eulerich 2017; Jiang dan Messier 2016; Woodside 2010; Chen dkk. 2020).

Auditor internal juga diharapkan memberikan layanan dengan standar moral tertinggi (Pickett 2010). Namun terdapat beberapa tantangan dan tanggung jawab besar yang semakin penting bagi auditor internal. Tantangan tersebut seperti menangani masalah yang tidak etis dan penipuan, serta mengevaluasi indikator kecurangan dan memberi rekomendasi komprehensif untuk ditindaklanjuti oleh organisasi (Alias, Nawawi, dan Salin 2019). Banyak pemimpin dalam profesi akuntansi meragukan komitmen akuntan untuk melayani kepentingan publik atas kepentingan perusahaan, klien, atau bahkan diri mereka sendiri (Mintz 2018). Menurut Everett dan Tremblay (2014) skandal perusahaan yang melibatkan akuntan yang sering muncul di tajuk berita menjadi alasan yang kuat bahwa akuntan telah kehilangan pandangan akan kompas moral mereka. Hal ini dikarenakan perannya sangat rentan terhadap pengaruh internal dan orang dalam yang kuat, politik kantor, dan di bawah tekanan untuk memenuhi tuntutan manajemen (Alias, Nawawi, dan Salin 2019).

Keterlibatan akuntan dengan organisasi membuat mereka lebih mudah dipengaruhi oleh politik organisasi yang mengancam nilai-nilai profesionalnya. Neu, Everett, dan Rahaman (2013) menemukan bagaimana politik organisasi membingkai aktivitas audit internal dan memengaruhi pertimbangan auditor dalam melaporkan kegiatan yang memiliki potensi penipuan. Kebanyakan kegagalan oleh akuntan profesional lebih disebabkan oleh kesalahan penilaian daripada kesalahan metodologi dalam penerapan teknik akuntansi atau audit, kegagalan ini adalah penyimpangan dalam

pelaksanaan pengambilan keputusan etis (Dunn dan Sainty 2019).

Berdasarkan hal tersebut, maka pemahaman mengenai faktor-faktor yang memengaruhi pelaksanaan pengambilan keputusan etis menjadi penting bagi auditor internal, melihat perannya sangat penting bagi organisasi. Niat untuk melaporkan kecurangan tergantung pada kesadaran etis dan penilaian etis (Latan, Jabbour, dan Jabbour 2017). Kesadaran etis merupakan tahapan pertama yang paling krusial dari proses pengambilan keputusan etis (Butterfield, Trevin, dan Weaver 2000; Ho 2010). Seseorang harus memahami terdapat masalah etika sebelum dia bertindak secara etis. Sehingga penelitian ini hanya berfokus pada tahapan pertama dari empat tahapan proses pengambilan keputusan etis model Rest (1986).

Auditor internal harus memiliki etika dan berdiri teguh melawan berbagai tekanan internal maupun eksternal yang dapat mendorong keterlibatan dalam aktivitas penipuan (Payne dkk. 2019). Tidak dapat dipungkiri bahwa beberapa situasi yang dihadapi oleh seseorang membutuhkan pertimbangan etika. Apalagi ketika situasi tersebut sangat kompleks. Auditor internal perlu bersikap objektif dan menjunjung tinggi nilai integritas (Alias, Nawawi, dan Salin 2019). Dengan sikap objektivitas dan imparialitas, integritas dapat dipertahankan walaupun dalam suasana lingkungan organisasi yang ramah, karena auditor internal seharusnya menyadari bahwa mereka memiliki tanggung jawab etis untuk menambah nilai bagi organisasi mereka, pemegang sahamnya, dan masyarakat (Dittenhofer dkk. 2010).

Sejalan dengan pentingnya pemahaman tentang etika bagi auditor internal, penelitian mengenai pengambilan keputusan etis di Indonesia masih relatif sedikit. Indonesia dipilih karena menawarkan fenomena yang menarik untuk dipelajari. Hal ini didasarkan pada studi yang dilakukan oleh *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE 2020), hasil survei mengungkapkan bahwa Asia Pasifik menempati posisi ketiga untuk kasus penipuan, dan Indonesia menempati posisi pertama negara dengan jumlah kasus penipuan terbanyak di kawasan Asia Pasifik. Hal Ini merupakan indikasi bahwa peran auditor internal sebagai badan pengawas internal organisasi untuk

mendeteksi serta melaporkan tindakan penipuan masih rendah di Indonesia.

Keanggotaan dalam suatu profesi dapat membantu menyelesaikan dilema etika dengan memberikan panduan kepada profesional tentang tindakan yang tepat untuk diambil (Ziegenfuss dan Singhapakdi 1994). Panduan ini salah satunya berasal dari kode etik. Kode etik profesional merupakan salah satu faktor untuk mengurangi risiko yang mengancam kesadaran etis auditor internal. Penerimaan standar oleh individu juga tergantung pada filosofi moral pribadi untuk menerima atau menolak aturan yang bersifat universal dalam pengambilan keputusan etis. Meskipun penggunaan dan kepatuhan terhadap standar penting untuk praktik audit internal, perbedaan budaya juga dapat secara signifikan memengaruhi kesadaran etis auditor internal. Hal ini disebabkan aktivitas audit internal dilakukan dalam lingkungan budaya dan hukum yang beragam, di mana auditor internal dipengaruhi oleh budaya dan rezim hukum masing-masing (Abdolmohammadi dan Sarens 2011). Beberapa penelitian dengan konteks yang berbeda telah meneliti pengaruh dimensi budaya terhadap fungsi audit internal yang efektif dan efisien (misalnya Abdolmohammadi dan Sarens 2011; Alzeban 2015; Eulerich dan Ratzinger-Sakel 2017). Namun belum ada bukti empiris yang meneliti pengaruh budaya terhadap kesadaran etis auditor internal di Indonesia yang terdiri atas masyarakat plural.

Fokus penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh kode etik profesional persepsian, filosofi moral pribadi, dan budaya terhadap kesadaran etis auditor internal di Indonesia. Penelitian ini penting untuk dilakukan karena saat ini belum ada penelitian yang menguji variabel kode etik, filosofi moral pribadi, dan budaya terhadap kesadaran etis auditor internal di Indonesia. McDevitt, Giapponi, dan Tromley (2007) menyatakan bahwa ada sangat sedikit penelitian yang meneliti hubungan antara variabel individu dan variabel situasional dan bagaimana ini berinteraksi dengan pengambilan keputusan etis. Penting untuk melihat faktor-faktor yang berperan penting dalam proses pengambilan keputusan etis auditor internal khususnya pada kesadaran etis. Penelitian ini berkontribusi pada literatur saat ini dengan

beberapa cara. Pertama, memperluas penelitian mutakhir tentang beberapa variabel individual dan organisasional yang mempengaruhi kesadaran etis dengan memberikan bukti dari Indonesia. Kedua, penting untuk melakukan penelitian ini dengan profesional berpengalaman seperti auditor internal, yang sering mengalami dilema etika kehidupan nyata.

## 2. Tinjauan Literatur dan Pengembangan Hipotesis

### 2.1 Kesadaran Etis

Kesadaran etis merupakan komponen pertama dari proses pengambilan keputusan etis pada model *Ethical Decision Making* (EDM) (Rest 1986). Model EDM oleh Rest (1986) merupakan salah satu model yang populer serta paling banyak dikutip dan digunakan dalam penelitian sosial (Arnold dkk. 2013; Musbah, Cowton, dan Tyfa 2016; Latan, Jabbour, dan Jabbour 2017). Rest (1986) mengembangkan model EDM kedalam empat komponen yang mana agen moral harus (1) mengenali masalah etika (*awareness*)—mampu menafsirkan situasi sebagai etis atau tidak etis; (2) membuat penilaian etika (*judgement*)—memutuskan tindakan mana yang benar secara etis; (3) memutuskan untuk menempatkan masalah etika di atas masalah lain (*intention*)—memprioritaskan alternatif etis; dan (4) bertindak atas kepedulian etika (*behaviour*)—terlibat dalam perilaku yang didorong secara etis.

Kesadaran etis didefinisikan sebagai pengakuan individu bahwa dia dapat melakukan sesuatu yang akan mempengaruhi kepentingan, kesejahteraan atau harapan orang lain (Rest 1986). Kesadaran etis menurut Jones (1991) berkaitan dengan pengakuan individu atas masalah moral dan kesadaran bahwa dia adalah agen moral. Menurut Wittmer (2000), kesadaran etis adalah kesadaran atau pengakuan relatif dari dimensi etika dalam situasi etis. Butterfield, Trevin, dan Weaver (2000) mendefinisikan kesadaran etis sebagai kesadaran yang dimiliki oleh individu pada titik waktu tertentu ketika dihadapkan pada dilema etika yang membutuhkan keputusan atau tindakan yang dapat mempengaruhi kepentingan diri sendiri atau orang lain dengan cara yang dapat bertentangan dengan satu atau lebih standar moral.

Sebuah literatur yang muncul dalam etika perilaku mengkonseptualisasikan kesadaran etis sebagai bagian penting dari proses pengambilan keputusan (Wittmer 2000). Kesadaran etis adalah langkah pertama yang kritis dalam proses pengambilan keputusan etis yang sedang berlangsung karena interpretasi masalah cenderung menetapkan premis di mana proses pemikiran selanjutnya berlangsung (Butterfield, Trevin, dan Weaver 2000). Kesadaran etis memainkan peran penting dalam proses pengambilan keputusan etis karena proses tersebut dimulai dengan pengakuan individu bahwa situasi keputusan memiliki konten etis (Ho 2010). Teori klasik EDM juga menemukan kesadaran etis adalah prediktor kuat dari penilaian etis (Rest 1986; Jones 1991).

Saat dihadapkan pada suatu masalah, ada kalanya seseorang mengenali sifat moral dari situasi dan lainnya memandang masalah dari perspektif amoral (Nguyen dan Crossan 2021). Masalah moral jarang dilengkapi dengan '*red flag*' yang mengidentifikasikannya sebagai moral, dan akibatnya komponen etis dari suatu keputusan mungkin tidak terlihat oleh pembuat keputusan (Butterfield, Trevin, dan Weaver 2000). Ketika agen moral mengenali masalah yang memiliki kualitas moral, agen memasuki tahap pertama EDM Rest (1986). Tidak dapat dikatakan bahwa tahap ini adalah katalisator yang mendorong seluruh proses pengambilan keputusan etis (Ho 2010). Namun, tidak mungkin bahwa individu dapat bertindak secara etis dalam berbagai situasi tanpa kesadaran etis yang memungkinkan mereka untuk mengenali situasi sebagai salah satu yang membutuhkan pertimbangan etis (Fowers 2003).

## 2.2 Bukti Sebelumnya

### 2.2.1 Kode etik profesional persepsian dan kesadaran etis.

Kode etik (*code of ethics*) telah diteliti secara luas dalam literatur etika bisnis karena hubungannya yang berpotensi signifikan dengan keputusan etis (Loe, Ferrell, dan Mansfield 2000; O'Fallon dan Butterfield 2005). Kode etik merupakan penentu dan patokan mengenai apa yang benar dan salah dalam menjalankan suatu pekerjaan (Nkyabonaki 2019). Kode Etik adalah instrumen untuk meningkatkan tanggung jawab sosial, dimaksudkan untuk memperjelas norma dan nilai yang ingin ditegakkan oleh organisasi (Curtis dan Williams 2014).

Kode etik auditor internal ditemukan memiliki pendekatan moral yang kuat, berbeda

dengan pendekatan yang lebih instrumental dari akuntan profesional bersertifikat (Reynolds 2000). Auditor internal dikatakan profesional ketika dia bekerja sesuai dengan keyakinan pada regulasi profesinya atau kode etik *Institute of Internal Auditor* (IIA). Kode etik IIA memiliki tujuan yang sama seperti kode etik lainnya. Tujuan utamanya adalah untuk mempromosikan aktivitas etis yang dilakukan oleh organisasi atau individu yang menyediakan jasa audit internal (Pickett 2010). Walaupun aturan ini bersifat sukarela, tetapi keberadaannya sangat berdampak untuk mengurangi kecurangan yang mungkin dilakukan oleh auditor internal.

Boo dan Koh (2001) menguji sejauh mana pengaruh signifikan kode etik pada perilaku etis organisasi. Data dikumpulkan melalui survei kepada 400 mahasiswa MBA (*Master of Business Organization*) di Nanyang Technological University (Singapura). Hasil penelitian menunjukkan bahwa rata-rata perilaku etis bagi responden yang memiliki kode etik dalam organisasi mereka secara signifikan lebih tinggi dari pada mereka yang tanpa kode etik. Dengan kata lain, kode etik memiliki pengaruh positif secara signifikan terhadap perilaku etis. Studi oleh Peterson (2002) menguji pengaruh kode etik pada level organisasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa iklim etika lebih terkait erat dengan perilaku tidak etis yang diamati dalam organisasi yang tidak memiliki kode etik. Valentine dan Bateman (2011) menguji pengaruh kode etik terhadap perilaku karyawan dalam organisasi. Penelitian ini memilih karyawan penjualan karena hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa subjek ini sering dihadapkan pada banyak situasi etis dalam pekerjaannya. Hasil menunjukkan bahwa karyawan penjualan profesional yang bekerja dalam organisasi dengan kode etik menganggap lingkungan kerja mereka memiliki nilai-nilai etika yang lebih positif dibanding karyawan penjualan di perusahaan tanpa kode etik.

McKinney, Emerson, dan Neubert (2010) meneliti pengaruh kode etik terhadap kesadaran etis karyawan. Dengan sampel lebih dari 2800 profesional bisnis yang dalam pekerjaan mereka dihadapkan pada dilema etika. Penelitian ini menemukan bahwa karyawan di perusahaan dengan kode etik cenderung menganggap perilaku yang dipertanyakan secara etis yang digambarkan dalam serangkaian sketsa kurang dapat diterima daripada karyawan di perusahaan tanpa kode etik. Beberapa penelitian yang telah

diuraikan menemukan bahwa kode etik memiliki pengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis. Namun, belum ada penelitian yang meneliti hubungan kode etik IIA pada auditor internal di Indonesia. Hipotesis yang dapat dirumuskan dari penelitian ini adalah sebagai berikut.

**H<sub>1</sub>: Kode etik IIA berpengaruh positif terhadap kesadaran etis auditor internal**

2.2.2 Filosofi moral pribadi dan kesadaran etis

Peneliti etika bisnis setuju bahwa individu dalam organisasi akan merespons berdasarkan filosofi moral mereka sendiri ketika menghadapi situasi yang memiliki konten etika (Singhapakdi dkk. 2000; Shultz dan Brender-Ilan 2004). Peneliti etika telah menemukan bahwa individu, untuk berbagai tingkat dan luasan, tampaknya bergantung, baik secara sadar atau tidak, pada aliran filsafat moral yang berbeda untuk proses pengambilan keputusan etis (Ferrell dan Gresham 1985; Hunt dan Vitell 1986). Ideologi etis, nilai atau filosofi moral berkaitan dengan peran orientasi etika filosofis tertentu, seperti deontologi, teleologi, utilitarianisme, hak, keadilan, idealisme dan relativisme, dan bagaimana mereka diterapkan dalam kerangka pembuatan keputusan etis (Loe, Ferrell, dan Mansfield 2000; Craft 2013; Lehnert, Park, dan Singh 2015). Diantara orientasi moral filosofis ini, idealisme dan relativisme adalah yang paling banyak diteliti (O'Fallon dan Butterfield 2005; Craft 2013; Musbah, Cowton, dan Tyfa 2016).

Bukti empiris di negara berkembang mengenai topik ini juga masih sangat sedikit dibanding di negara maju (Obloh, Ajibolade, dan Otusanya 2020). Forsyth (1980) berpendapat bahwa perbedaan individu sebagai prediktor penilaian moral dapat dijelaskan paling pelit dengan mempertimbangkan dua dimensi dasar filosofi moral pribadi: Relativisme dan Idealisme. Oleh karena itu, Filosofi moral pribadi yang menjadi fokus pada penelitian ini, yaitu idealisme dan relativisme.

Dalam membuat keputusan etis, moral idealisme menggunakan kriteria idealis daripada praktis; mereka yang memiliki idealisme tinggi percaya bahwa hasil yang dicapai dengan merugikan orang lain merupakan perbuatan buruk dan harus dihindari (Swaidan, Rawwas, dan Al-Khatib 2004). Sedangkan seseorang yang sangat relativistik akan meyakini bahwa kode etik universal atau prinsip moral tidak

penting ketika membuat penilaian etis, karena dia harus mempertimbangkan faktor kontekstual (C. L. M. Chan 2011).

Elias (2002) mengeksplorasi hubungan idealisme dan relativisme terhadap etika manajemen laba diantara akuntan. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa idealisme berhubungan positif terhadap kesadaran etis manajemen laba, dan relativisme berhubungan negatif dengan praktik ini. Penelitian oleh Chan dan Leung (2006) menemukan bahwa orientasi etika mahasiswa akuntansi, dalam hal tingkat idealisme dan tingkat relativisme, tidak terbukti secara signifikan terkait dengan kemampuan mereka untuk mengenali masalah etika dalam konteks profesional. Namun, idealisme ternyata memiliki korelasi positif dengan sensitivitas etika. Musbah, Cowton, dan Tyfa (2016) menguji hubungan filosofi moral pribadi dengan pengambilan keputusan etis akuntan manajemen di Libya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa idealisme memiliki hubungan positif yang signifikan, sedangkan relativisme memiliki hubungan negatif yang signifikan terhadap tahapan pengakuan etika atau kesadaran etis.

Beberapa penelitian lain yang menemukan hubungan positif idealisme dan hubungan negatif relativisme terhadap keputusan etis akuntan profesional (misalnya, Douglas, Davidson, dan Schwartz 2001; Obloh 2019; Obloh, Ajibolade, dan Otusanya 2020). Penelitian mereka menemukan bahwa akuntan profesional yang berorientasi idealis cenderung mengambil keputusan etis ketika menghadapi dilema etika dibanding mereka yang berorientasi relativistik. Penelitian mengenai pengaruh filosofi moral pribadi terhadap kesadaran etis auditor internal masih sangat kurang.

Beberapa penelitian empiris yang telah diuraikan sebelumnya secara umum menunjukkan hasil yang konsisten. Hasil menunjukkan bahwa idealisme memiliki hubungan positif dengan pengambilan keputusan etis, dan relativisme memiliki hubungan negatif dengan pengambilan keputusan etis. Namun sejauh ini belum ada penelitian yang meneliti variabel ini dan hubungannya dengan kesadaran etis pada auditor internal di Indonesia. Oleh karena itu, penelitian ini membuat hipotesis sebagai berikut.

**H<sub>2a</sub>: Idealisme berpengaruh positif terhadap kesadaran etis auditor internal.**

## H2b: Relativisme berpengaruh negatif terhadap kesadaran etis auditor internal.

### 2.2.3 Budaya dan kesadaran etis

Lingkungan budaya mengacu pada nilai-nilai dan adat istiadat suatu daerah (Ismail dan Yuhanis 2018). Budaya nasional mengacu pada "pemrograman pikiran kolektif yang membedakan satu kelompok dari kelompok lain" (Hofstede 1983). Kebudayaan nasional diartikan sebagai suatu sistem nilai-nilai yang dianut secara luas yang bersumber dari keunikan lingkungan masing-masing bangsa (Beekun dkk. 2008). Indonesia merupakan masyarakat majemuk atau *plural societies*. Kemajemukan bangsa Indonesia merupakan salah satu kekayaan yang jarang dimiliki jika dibandingkan negara-negara lain (Na'im dan Syaputra 2010). Hofstede (1983) juga mengemukakan bahwa Indonesia mempunyai dimensi budaya yang berbeda dengan negara-negara Barat. Hal ini dikarenakan Indonesia terdiri atas beberapa suku bangsa dan adat istiadat yang berbeda antara satu kelompok masyarakat dengan kelompok masyarakat yang lain.

*Hofstede's culture theory* merupakan teori budaya juga paling banyak digunakan dalam penelitian yang berkaitan dengan audit internal (misalnya pada penelitian Abdolmohammadi dan Sarens 2011; Eulerich dan Ratzinger-Sakel 2017)). Teori budaya Hofstede mengusulkan lima dimensi kerangka budaya nasional. Dimensi tersebut diantaranya *power distance*, *uncertainty avoidance*, *individualism/collectivism*, *masculinity/femininity*, dan *long-term orientation*.

Dimensi pertama yaitu *power distance*, oleh Hofstede (1984) dijelaskan berkaitan dengan sejauh mana anggota lembaga/organisasi dapat menerima bahwa kekuasaan didistribusikan secara tidak merata. Kedua yaitu *uncertainty avoidance*, oleh Hofstede (1984) dijelaskan sebagai sejauh mana anggota organisasi atau masyarakat bergantung dan kembali ke norma sosial, ritual, dan birokrasi dalam upaya untuk meminimalkan ketidakpastian peristiwa di masa depan. Dimensi ketiga mencakup spektrum antara individualisme dan kebalikannya, kolektivisme.

Masyarakat/budaya individualistis dapat dicirikan dengan fokus yang jelas pada individu dan keluarga, sedangkan masyarakat/budaya kolektivistis berfokus pada rasa persatuan yang kuat yang

mendukung posisi aman seumur hidup dan kesetiaan tanpa syarat pada kelompoknya (Hofstede 1984). Dimensi keempat membedakan antara masyarakat atau budaya maskulin dan feminin. Budaya maskulin membedakan antara kelompok kuat dan kelompok lemah serta didasarkan pada fakta nyata, seperti uang atau reputasi, sedangkan budaya feminin didasarkan pada fakta lembut, seperti kerendahan hati dan nilai non-materi (Hofstede 1984). Dimensi terakhir, yaitu *long term orientation*, didefinisikan sebagai sejauh mana anggota budaya menunjukkan perspektif pragmatis berorientasi masa depan dibandingkan dengan perspektif sejarah konvensional jangka pendek (Hofstede, Hofstede, dan Minkov 2010).

Individu dari budaya yang berbeda memproses informasi secara berbeda (Armstrong 1996). Baik model Hunt dan Vitell (1986) dan Ferrell dan Gresham (1985) mencantumkan budaya diantara penentu keputusan etis. Studi lebih lanjut di bidang etika pemasaran kemudian mengejar pertanyaan tentang bagaimana budaya mempengaruhi etika (Singhapakdi dkk. 2001). Beberapa penelitian meneliti budaya dari negara yang berbeda yang memengaruhi perilaku profesi auditor internal (Abdolmohammadi dan Sarens 2011; Eulerich dan Ratzinger-Sakel 2017).

Marta dkk. (2003) membandingkan persepsi mahasiswa bisnis dari Mesir dan Amerika Serikat terhadap masalah etika dan persepsi mereka tentang pentingnya etika. Hasil studi menemukan bahwa terdapat perbedaan signifikan antara mahasiswa bisnis dari dua negara yang diuji. Singhapakdi dkk. (2001) juga membandingkan budaya di antara pemasar Australia dengan pemasar United States. Studi ini menemukan bahwa terdapat perbedaan signifikan antara pemasar Australia dengan pemasar United States. Hasil pengujian ini mengasumsikan bahwa budaya serupa akan memiliki orientasi etika yang serupa.

Brunton dan Eweje (2010) meneliti apakah budaya memiliki pengaruh pada kesadaran etis skenario tempat kerja, menggunakan siswa yang terdaftar di *College of Business* di Universitas New Zealand (NZ) sebagai responden. Terdapat beberapa kelompok kultur yang merespon dilema etika individu, seperti NZ European, Chinese, Indian, Korean, Malaysian, Thailand, dan lainnya. Total terdapat 536 siswa yang mengembalikan kuesioner. Semua kelompok menunjukkan kecenderungan yang konsisten

dalam tanggapan mereka. Penelitian eksplorasi ini telah menunjukkan bahwa faktor budaya memang berdampak pada persepsi siswa tentang dilema etika dan moral, persepsi yang terkait dengan diri mereka sendiri dan rekan-rekan mereka.

Ho (2010) menguji bagaimana nilai-nilai budaya mempengaruhi kesadaran etis kelompok etnis manajer di Malaysia. Kelompok etnis di Malaysia sangat beragam di antaranya orang melayu, China, dan India. Sebanyak 22 wawancara dilakukan dan survei kuesioner menghasilkan 272 tanggapan dari manajer. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaruh budaya terhadap kesadaran etis bervariasi menurut jenis skenario yang berbeda.

Menurut Ho (2010) perbandingan yang bermakna lintas budaya hanya dapat dilakukan jika kelompok etnis yang diteliti telah terpapar pada lingkungan sosial, hukum dan politik yang sama. Sejauh ini, belum ada studi yang mengkaji secara empiris pengaruh budaya terhadap keputusan etis auditor internal khususnya di Indonesia dengan masyarakat majemuk. Budaya dalam penelitian ini termasuk semua dimensinya. Karena studi ini memasukkan semua kemungkinan dimensi teori budaya Hofstede dan sebagai studi eksplorasi untuk melihat pengaruhnya terhadap kesadaran etis auditor internal di Indonesia, sehingga hipotesis penelitian (apakah itu pengaruh positif atau negatif) tidak disebutkan. Berdasarkan uraian sebelumnya penelitian ini membuat hipotesis berikut.

**H3: Budaya berpengaruh terhadap kesadaran etis auditor internal.**

### 3. Metodologi

#### 3.1 Desain penelitian, populasi dan sampel

Data primer dari penelitian ini dikumpulkan melalui metode survei. Metode survei dipilih untuk menggeneralisasi sampel ke populasi mengenai pengetahuan, sikap, dan perilaku auditor internal sehingga kesimpulan dapat ditarik. Informasi dari banyak pertanyaan penelitian juga menjadi mudah dikumpulkan dengan metode survei. Populasi penelitian ini adalah auditor internal di Indonesia. Penentuan sampel minimum menggunakan pendekatan yang direkomendasikan oleh Hair dkk. (2017), yaitu pendekatan Cohen (1992) yang mempertimbangkan *statistical power* dan *effect*

*size*. Berdasarkan pendekatan tersebut, ketika jumlah variabel independen atau variabel laten eksogen dalam model penelitian adalah 3, dengan tingkat signifikan yang diharapkan pada 5% dan R<sup>2</sup> minimum sebesar 0,25 maka sampel minimum yang harus dimiliki adalah 37. Pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling*. Kriteria sampling yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor internal di Indonesia dan mengadopsi kode etik IIA dalam melakukan pekerjaannya. Untuk mengetahui apakah responden mengadopsi kode etik IIA, dalam penyajian kuesioner peneliti menanyakan hal tersebut di halaman awal sebelum mengisi kuesioner. Hal ini dilakukan untuk menghindari bias jika pedoman kode etik yang digunakan berbeda. Penelitian ini berhasil mengumpulkan sampel 75 auditor internal di Indonesia.

#### 3.2 Definisi dan pengukuran variabel

Penelitian ini menggunakan kuesioner terstruktur. Pertanyaan dan skala pengukuran mengadopsi dari penelitian sebelumnya dan telah divalidasi. Responden ditanya untuk mengindikasikan tingkat persetujuannya menggunakan skala likert 5 poin (dari “sangat tidak setuju” (1) sampai “sangat setuju” (5)) dari setiap instrumen. Variabel kode etik profesional persepsian diadopsi dari penelitian Ziegenfuss dan Singhapakdi (1994) berdasarkan sebelas standar perilaku yang terkandung dalam kode etik auditor internal. Variabel filosofi moral pribadi diukur menggunakan *Ethics Position Questionnaire* (EPQ) Forsyth (1980). Instrumen terdiri atas 20 pernyataan. Pernyataan 1-10 berkaitan dengan idealisme, dan pertanyaan 11-20 berkaitan dengan relativisme. EPQ telah digunakan dalam banyak studi etika bisnis untuk mengukur filosofi moral pribadi dan telah disertifikasi sebagai skala pengukuran yang valid (Karande, Rao, dan Singhapakdi 2002; Marta dkk. 2003; C. L. M. Chan 2011; Valentine dan Bateman 2011; Musbah, Cowton, dan Tyfa 2016; Oboh, Ajibolade, dan Otusanya 2020). Budaya diukur dengan menggunakan *the scale of individual cultural values* (CVSCALE; (Yoo, Donthu, dan Lenartowicz 2011). Alat ukur ini juga digunakan pada penelitian Dameyasani dan Abraham (2013) dalam konteks Indonesia yang terdiri atas 26 pernyataan.

Untuk menilai kesadaran etis, individu harus dihadapkan pada dilema etika dan melihat tanggapan mereka. Skenario kasus singkat memberikan dasar untuk mengukur kesadaran etis seseorang (Sparks dan Hunt 1998).

Responden diminta untuk menunjukkan apakah situasi dalam setiap skenario melibatkan masalah etika. Tiga Skenario diadopsi dari penelitian etika bisnis sebelumnya oleh Musbah, Cowton, dan Tyfa (2016) dan sisanya diadopsi dari penelitian Oboh (2019), skenario-skenario ini juga telah digunakan pada berbagai penelitian etika bisnis dan terbukti valid dan reliabel untuk mengukur variabel etika (Musbah, Cowton, dan Tyfa 2016; Oboh 2019; Oboh, Ajibolade, dan Otusanya 2020). Untuk menyesuaikan skenario ini ke dalam konteks dan domain penelitian saat ini—Indonesia, nama karakter, tempat, dan organisasi di setiap skenario kemudian diubah. Skenario-skenario ini terkait berbagai permasalahan etika yang biasa ditemukan di banyak organisasi. Keempat skenario tersebut termasuk menyetujui laporan pengeluaran yang meragukan (skenario 1), memanipulasi pembukuan perusahaan (skenario 2), masalah praktik akuntansi kreatif (skenario 3), dan memberikan kredit yang meragukan (skenario 4).

**Tabel 1** Statistik deskriptif variabel yang diteliti

Variabel	Skor				Rata-rata	Deviasi Standar
	teoretis		Skor aktual			
	Min	Max	Min	Max		
Kode etik	1	5	2	5	4,685	0,518
Idealisme	1	5	1	5	4,116	1,115
Relativisme	1	5	1	5	3,379	1,263
PD	1	5	1	5	2,128	1,151
UA	1	5	1	5	4,363	0,748
CO	1	5	1	5	3,776	1,094
LO	1	5	2	5	4,258	0,794
MA	1	5	1	5	3,173	1,319
Kesadaran etis	1	5	1	5	3,977	1,115

Tabel 1 menyajikan hasil dari statistik deskriptif variabel yang diteliti yang terdiri atas nilai minimum dan maksimum dari skor teoritis dan aktual, nilai rata-rata, dan nilai deviasi standar. Tabel tersebut menunjukkan bahwa dari beberapa tanggapan auditor internal mengenai skenario dilema etika mereka cenderung menyetujui bahwa keempat skenario audit memiliki masalah etika (3,977) dan auditor internal yang menanggapi survei umumnya setuju dengan kode etik IIA sebagai pedoman dalam pekerjaan mereka (4,67). Skor idealisme yang lebih tinggi (4,116) menunjukkan bahwa responden cenderung memilih kemutlakan moral dibanding aturan moral universal atau relativisme (3,379). Penelitian budaya disini termasuk semua dimensinya. *Power Distance*

(PD), *Uncertainty Avoidance* (UA), *Collectivism* (CO), *Long Term Orientation* (LO), dan *Masculinity* (MA) masing-masing dengan rata-rata yang berbeda mencerminkan perspektif budaya yang berbeda dari dari masing-masing responden. UA menunjukkan nilai rata-rata yang lebih tinggi dibanding dimensi budaya lainnya.

#### 4. Hasil dan Analisis

Penelitian ini menggunakan analisis SEM (*structural equation modelling*) dengan PLS (*partial least square*) untuk menguji hipotesis. SEM-PLS dipilih karena beberapa pertimbangan keunggulan dari SEM-PLS, yaitu tidak mengharuskan data mempunyai distribusi normal dan dapat menangani ukuran sampel yang kecil (Santosa 2018). Model SEM-PLS juga memungkinkan peneliti untuk melihat secara spesifik indikator-indikator pembentuk variabel laten dan mengevaluasi validitas serta reliabilitas ukuran indikator pembentuk variabel laten dalam model. Penelitian ini menggunakan *software WarpPLS* versi 7.0. Karena menggunakan teknik SEM-PLS, evaluasi yang dilakukan meliputi evaluasi model pengukuran dan evaluasi model struktural.

##### 4.1 Evaluasi Model Pengukuran

Evaluasi model pengukuran bertujuan untuk menguji validitas dan reliabilitas sebuah konstruk/variabel laten (Sholihin dan Ratmono 2020). Hair dkk. (2017) menyatakan bahwa terdapat dua jenis konstruk, yaitu reflektif dan formatif. Penelitian ini merupakan model pengukuran secara reflektif, sehingga evaluasi model pengukuran menggunakan validitas konvergen, validitas diskriminan, serta reliabilitas internal (*cronbach's alpha dan composite reliability*).

Validitas konvergen bertujuan untuk memastikan bahwa setiap butir mewakili variabel. Butir kode etik (1) harus dihapuskan karena dibawah nilai *factor loading* 0,40. Kode etik (2,3,8), dan idealisme (8) juga kemudian dipertimbangkan untuk dihapus karena nilai *factor loading* antara 0,40 – 0,70 yang mana jika dihapus dapat meningkatkan nilai AVE. Nilai batasan AVE adalah sama atau lebih dari 0,50. Tabel 2 menunjukkan variabel yang telah memenuhi kriteria validitas konvergen.

Tabel 2 Validitas konvergen

Variabel	Indikator	Factor Loading	Nilai p	AVE
Kode Etik	CE4	0,601	<0,001	0,500
	CE5	0,599	<0,001	
	CE6	0,508	<0,001	
	CE7	0,659	<0,001	
	CE9	0,680	<0,001	
	CE10	0,713	<0,001	
	CE11	0,806	<0,001	
Idealisme	FMP1	0,750	<0,001	0,500
	FMP2	0,626	<0,001	
	FMP3	0,584	<0,001	
	FMP4	0,752	<0,001	
	FMP5	0,775	<0,001	
	FMP6	0,678	<0,001	
	FMP7	0,655	<0,001	
	FMP9	0,604	<0,001	
	FMP10	0,682	<0,001	
	Relativisme	FMP11	0,505	
FMP12		0,750	<0,001	
FMP13		0,752	<0,001	
FMP14		0,854	<0,001	
FMP15		0,804	<0,001	
FMP16		0,814	<0,001	
FMP17		0,747	<0,001	
FMP18		0,843	<0,001	
FMP19		0,704	<0,001	
FMP20		0,688	<0,001	
Budaya		PD1	0,811	<0,001
	PD2	0,845	<0,001	
	PD3	0,839	<0,001	
	PD4	0,698	<0,001	
	PD5	0,818	<0,001	
	UA6	0,766	<0,001	0,706
	UA7	0,871	<0,001	
	UA8	0,833	<0,001	
	UA9	0,866	<0,001	
	UA10	0,860	<0,001	
	CO11	0,858	<0,001	
	CO12	0,803	<0,001	
	CO13	0,863	<0,001	
	CO14	0,827	<0,001	
	CO15	0,584	<0,001	
	CO16	0,709	<0,001	0,579
	LO17	0,723	<0,001	
	LO18	0,814	<0,001	
	LO19	0,762	<0,001	
	LO20	0,786	<0,001	
	LO21	0,693	<0,001	
	LO22	0,782	<0,001	
	MA23	0,782	<0,001	
	MA24	0,867	<0,001	
	MA25	0,898	<0,001	
	MA26	0,845	<0,001	
Kesadaran Etis	S1	0,810	<0,001	0,632
	S2	0,831	<0,001	
	S3	0,701	<0,001	
	S4	0,830	<0,001	

Validitas diskriminan adalah sejauh mana suatu konstruk benar-benar berbeda dari konstruk lain menurut standar empiris (Hair dkk. 2017). Validitas diskriminan dinilai dengan pendekatan kriteria Fornell-Larcker. Ini membandingkan akar kuadrat dari nilai AVE dengan korelasi variabel laten. Secara khusus, akar kuadrat dari nilai AVE konstruk harus lebih besar dari korelasi tertingginya dengan konstruk

lainnya (Hair dkk. 2017). Validitas diskriminan untuk setiap konstruk yang telah memenuhi kriteria dapat dilihat pada Tabel 3, yaitu kolom diagonal yang ditandai dengan tanda *bold* masing-masing memiliki nilai tertinggi dari korelasi antara variabel laten pada kolom yang sama. Dapat disimpulkan bahwa variabel dalam penelitian ini valid karena telah memenuhi kriteria validitas konvergen dan validitas diskriminan.

Tabel 3 Validitas diskriminan

	KEP	Idealisme	Relativisme	PD	UA	LO	CO	MA	KE
Kode Etik	<b>(0.681)</b>								
Idealisme	0.381	<b>(0.686)</b>							
Relativisme	0.149	-0.114	<b>(0.752)</b>						
PD	-0.111	0.027	0.367	<b>(0.804)</b>					
UA	0.476	0.488	-0.013	-0.016	<b>(0.840)</b>				
LO	0.391	0.342	0.148	0.193	0.568	<b>(0.780)</b>			
CO	0.480	0.351	0.157	-0.036	0.722	0.710	<b>(0.761)</b>		
MA	-0.036	0.097	0.134	0.399	0.026	0.317	0.166	<b>(0.849)</b>	
KE	0.294	0.452	-0.367	-0.420	0.252	-0.044	0.142	-0.237	<b>(0.795)</b>

Indikator pengujian reliabilitas internal penelitian ini dengan *Cronbach's alpha* dan *composite reliability*. *Cronbach's alpha* adalah koefisien reliabilitas yang menunjukkan seberapa baik item dalam satu set berkorelasi positif satu sama lain (Sekaran dan Bougie 2016), sedangkan *composite reliability* digunakan sebagai sarana untuk menilai keandalan konsistensi internal dalam model SEM-PLS (Hair dkk. 2017). Jadi, syarat uji reliabilitas penelitian ini, yaitu nilai *Cronbach's alpha* dan *composite reliability* diatas 0,70. Penelitian ini dapat dikatakan reliabel karena telah memenuhi persyaratan reliabilitas internal (Tabel 4).

Tabel 4 Reliabilitas

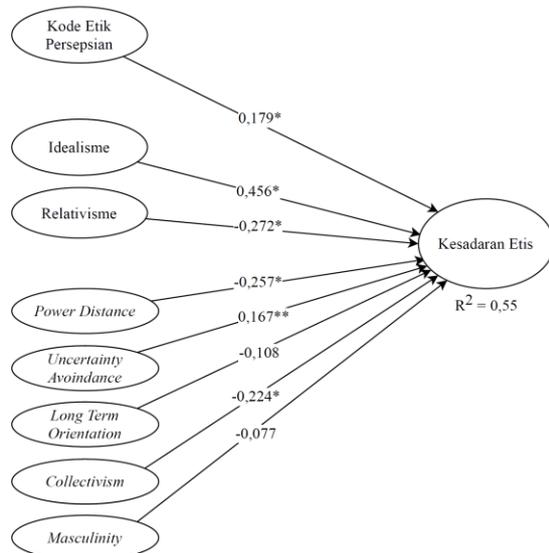
	Composite reliability coefficients	Cronbach's alpha coefficients
Kode Etik Perspesian	0.854	0.799
Idealisme	0.889	0.859
Relativisme	0.928	0.912
Power Distance	0.901	0.862
Uncertainty Avoidance	0.923	0.895
Long Term Orientation	0.902	0.867
Collectivism	0.892	0.854
Masculinity	0.912	0.870
Kesadaran Etis	0.872	0.804

## 4.2 Evaluasi Model Struktural

Evaluasi model struktural bertujuan untuk menguji hipotesis. Evaluasi model struktural menggunakan koefisien determinasi ( $R^2$ ) untuk menilai kekuatan prediksi model. Semakin tinggi nilai  $R^2$  menunjukkan bahwa semakin

baik dalam memprediksi model hasil. Gambar model penelitian dari hasil pengolahan data dengan program WarpPLS versi 7 dapat dilihat pada gambar 1 berikut.

Gambar 1. Hasil pengujian hipotesis dengan SEM-PLS



\*\*  $P < 0,10$  ; \*  $P < 0,05$

Nilai  $R^2$  (Gambar 4.2) yaitu sebesar 0,55, artinya variabel laten endogen (kesadaran etis) dapat dijelaskan oleh ketiga variabel laten eksogen, yaitu kode etik, filosofi moral pribadi (idealisme dan relativisme), serta budaya (*power distance*, *uncertainty avoidance*, *long term orientation*, *collectivism*, and *masculinity*) sebesar 55%, sedangkan 45% sisanya dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian. Hasil uji hipotesis dengan SEM-PLS dapat dilihat dengan nilai *path coefficient* dan *p-values*. Hipotesis penelitian ini diterima jika nilai  $p \leq 0,05$  dan nilai 0,05-0,10 dianggap sebagai *marginally significant*. Hipotesis ditolak jika nilai  $p > 0,10$ . Sedangkan untuk nilai *path coefficient* atau koefisien jalur yang mendekati +1 maka mewakili pengaruh positif yang kuat dan sebaliknya untuk nilai negatif.

Gambar 1 menunjukkan bahwa kode etik memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kesadaran etis auditor internal (koefisien jalur = 0,179;  $p < 0,05$ ). Dengan demikian, hipotesis pertama dari penelitian ini

diterima. Adanya kode etik memengaruhi secara positif kesadaran etis auditor internal di Indonesia. Hal ini mengindikasikan bahwa standar kode etik auditor internal memiliki nilai positif untuk keempat ukuran masalah etika yang dirasakan.

Hasil penelitian empiris menunjukkan bahwa variabel idealisme memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kesadaran etis auditor internal (koefisien jalur = 0,456;  $p < 0,05$ ). Angka ini menunjukkan ketika variabel idealisme meningkat, secara simultan variabel kesadaran etis juga akan meningkat. Begitu pula sebaliknya, jika variabel idealisme menurun, secara simultan variabel kesadaran etis juga akan menurun. Dengan demikian hipotesis H2a diterima. Variabel relativisme kemudian memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap kesadaran etis auditor internal (koefisien jalur = -0,272;  $p < 0,05$ ). Angka koefisien jalur negatif menunjukkan bahwa jika terjadi peningkatan pada variabel relativisme, maka akan terjadi penurunan pada variabel kesadaran etis. Begitu pula sebaliknya, ketika variabel relativisme menurun maka variabel kesadaran etis akan meningkat. Dengan demikian H2b pada penelitian ini diterima.

Pengujian budaya dalam penelitian ini dimaksudkan beserta dengan dimensinya. *Power distance* memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap kesadaran etis auditor internal (koefisien jalur = -0,257;  $p < 0,05$ ), *uncertainty avoidance* memiliki pengaruh positif terhadap kesadaran etis auditor internal dan signifikan secara marginal (koefisien jalur = 0,167;  $p < 0,10$ ), *collectivism* tidak berpengaruh terhadap kesadaran etis auditor internal (koefisien jalur = -0,108;  $p > 0,10$ ), *long term orientation* memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap kesadaran etis auditor internal (koefisien jalur = -0,224;  $p < 0,05$ ), dan *masculinity* tidak berpengaruh terhadap kesadaran etis auditor internal (koefisien jalur = -0,077;  $p > 0,10$ ). Beberapa dimensi budaya memiliki pengaruh terhadap kesadaran etis auditor internal, sehingga dapat dikatakan bahwa budaya memiliki pengaruh terhadap kesadaran etis auditor internal. Dengan demikian H3 diterima.

Sampel penelitian didominasi oleh suku Jawa, maka pengujian tambahan dilakukan

untuk menghindari bias respons budaya dari Jawa yang lebih besar dibanding suku lainnya. Pengujian ini bertujuan untuk mengetahui apakah tidak ada perbedaan signifikan respons budaya antara suku Jawa dengan luar Jawa. Uji beda dilakukan dengan independen sampel t-tes melalui perangkat lunak SPSS. Untuk hasil pengujian dapat dilihat pada tabel 5. Hasil pengujian menemukan bahwa nilai p (2 tailed) yaitu 0,16 ( $>0,05$ ) atau dengan artian tidak ada perbedaan signifikan respons budaya antara responden yang berasal dari suku Jawa dengan responden yang berasal dari suku luar Jawa.

Tabel 5 Uji beda respon budaya Jawa dan luar Jawa

Respon Budaya	N	Rata-rata	Deviasi Standar	Nilai P (2 tailed)
Jawa	32	90,75	9,29	0,16
Luar Jawa	43	95,28	16,18	

Selain evaluasi  $R^2$ , perlu juga diperiksa perubahan nilai  $R^2$ . Perubahan nilai  $R^2$  dapat diukur menggunakan *effect size*, ukuran ini digunakan ketika mengevaluasi dampak substantif variabel laten eksogen terhadap variabel laten endogen ketika dikeluarkan dari model (Sholihin dan Ratmono 2020). *Effect size* dikelompokkan menjadi tiga kategori yaitu lemah (0,02), medium (0,15), dan besar (0,35). *Effect size* dapat dilihat pada Tabel 6.

Tabel 6 *Effect size*

Variabel	<i>Effect Size for Total Effects</i>
Kode etik	0,060
Idealisme	0,224
Relativisme	0,109
<i>Power Distance</i>	0,112
<i>Uncertainty Avoidance</i>	0,060
<i>Collectivism</i>	0,009
<i>Long term Orientation</i>	0,038
<i>Masculinity</i>	0,019

## 5. Diskusi dan Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris faktor-faktor yang memengaruhi kesadaran etis auditor internal di Indonesia. Faktor-faktor yang menjadi fokus penelitian ini adalah salah satu faktor organisasional, yaitu kode etik profesional, dan faktor individual, yaitu filosofi moral pribadi dan budaya. Penelitian ini menggunakan metode survei dengan responden sebanyak 75 auditor internal di Indonesia. Berdasarkan hasil pengujian empiris dan analisis variabel dalam penelitian

ini menunjukkan bahwa kode etik profesional persepsian memengaruhi secara positif kesadaran etis auditor internal di Indonesia. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian-penelitian sebelumnya, seperti penelitian Ziegenfuss dan Singhapakdi (1994); Boo dan Koh (2001); Peterson (2002); Valentine dan Bateman (2011); McKinney, Emerson, dan Neubert (2010). Hal ini mengindikasikan bahwa auditor internal yang memahami dan menerapkan kode etik profesinya sebagai dasar pengambilan keputusan cenderung bersikap lebih etis. Jadi kode etik merupakan salah satu faktor organisasional yang penting dan memiliki pengaruh terhadap kesadaran etis auditor internal.

Hasil pengujian empiris menunjukkan bahwa idealisme memiliki pengaruh positif dan relativisme memiliki pengaruh negatif terhadap kesadaran etis auditor internal. Konsisten dengan penelitian Musbah, Cowton, dan Tyfa (2016) dan Oboh, Ajibolade, dan Otusanya (2020), penelitian ini menemukan bahwa auditor internal menerapkan pedoman etika berdasarkan orientasi ideologis etis mereka ketika dihadapkan pada situasi etika yang dilematis. Profesional idealis merespons secara positif, sementara profesional relativistik dapat mengkompromikan respons mereka dalam situasi yang melibatkan dilema etika. Hasil dari statistik deskriptif menunjukkan bahwa dua orientasi ideologis etis hadir diantara auditor internal. Auditor internal kadang-kadang mungkin relatif mengenai prinsip-prinsip etika ketika dihadapkan pada situasi yang melibatkan pertimbangan etika dan dapat menyebabkan pengambilan keputusan yang tidak etis. Jika dibandingkan bersama, penelitian ini menemukan bahwa skor rata-rata idealisme lebih tinggi dibanding skor rata-rata relativisme. Artinya, auditor internal Indonesia cenderung bersifat idealis dibanding relativistik ketika dihadapkan pada situasi etis.

Hasil pengujian empiris menunjukkan bahwa budaya (dimensi *power distance*, *uncertainty avoidance*, dan *long term orientation*) memengaruhi kesadaran etis auditor internal. Penelitian ini sejalan dengan penelitian

sebelumnya yang meneliti pengaruh budaya antara negara yang berbeda dan menemukan budaya memiliki pengaruh dalam memandang masalah etika (misalnya Goodwin dan Goodwin 1999; Singhapakdi dkk. 2001; Cherry 2003; Brunton dan Eweje 2010) dan penelitian yang meneliti perbedaan budaya dalam satu negara, yaitu penelitian (Ho 2010) menemukan bahwa budaya memengaruhi kesadaran etis kelompok-kelompok etnis di Malaysia.

Dari pengujian statistik yang dilakukan menemukan bahwa jarak kekuasaan (*power distance*) memiliki pengaruh negatif terhadap kesadaran etis auditor internal, hal ini berarti adanya jarak kekuasaan akan menurunkan kesadaran etis auditor internal. Auditor internal membutuhkan diskusi terbuka dan pengambilan keputusan bersama yang melibatkan *Chief Accounting Executive* (CAE) dan *Internal Audit Management* (IAM) untuk meningkatkan pengembangan kompetensi dan pembelajaran (Abdolmohammadi dan Sarens 2011). Jadi ketika budaya jarak kekuasaan besar dalam lingkungan auditor internal maka akan menurunkan kesadaran etisnya karena auditor internal membutuhkan diskusi terbuka dalam pengambilan keputusan. Pengujian statistik juga menemukan bahwa penghindaran ketidakpastian (*uncertainty avoidance*) memiliki pengaruh positif terhadap kesadaran etis auditor internal. Hal ini berarti bahwa besarnya penghindaran ketidakpastian akan meningkatkan kesadaran etis auditor internal. Penghindaran ketidakpastian menjelaskan sejauh mana auditor internal bergantung dan kembali ke aturan dan prosedur formal untuk meminimalisir ketidakpastian di masa depan. Ketika auditor internal dihadapkan pada dilema etika yang tidak pasti, auditor internal akan kembali pada aturan dan prosedur formal yang harus diikuti dan hal tersebut akan meningkatkan kesadaran etisnya.

Hasil pengujian statistik juga menemukan bahwa orientasi jangka panjang (*long term orientation*) berpengaruh negatif terhadap kesadaran etis auditor internal, artinya semakin auditor internal berorientasi jangka panjang maka akan menurunkan kesadaran etisnya. Salah satu budaya di Indonesia adalah hidup rukun, harmonis, dan menghindari konflik (Suciati dan Agung 2016), budaya lainnya yaitu keinginan untuk selalu dipandang baik dan terpakai oleh orang lain (Perceka, Fahmi, dan

Kurniadewi 2019). Orientasi jangka panjang berarti memiliki fokus yang jelas pada masa depan dengan penerimaan lingkungan yang dinamis (Eulerich dan Ratzinger-Sakel 2017). Untuk menyesuaikan dengan lingkungan yang dinamis, auditor internal dengan budaya di Indonesia akan berusaha menghindari konflik internal dan menurunkan kesadaran etisnya. Penelitian ini kemudian tidak menemukan adanya pengaruh dimensi budaya kolektivisme (*collectivism*), atau dengan artian pengaruh budaya yang bersumber dari kesukuan dan kepercayaan tradisi kelompoknya tidak memengaruhi kesadaran etis dan maskulinitas (*masculinity*) juga tidak memiliki pengaruh terhadap kesadaran etis auditor internal.

## 6. Keterbatasan Penelitian dan Penelitian Selanjutnya

Seperti penelitian lainnya, penelitian ini juga memiliki keterbatasan penelitian yang harus dipertimbangkan mengenai kesimpulannya. Adapun keterbatasan penelitian ini yaitu masalah penggunaan kuesioner saja dalam mengukur pengaruh kode etik, filosofi moral pribadi, dan budaya terhadap kesadaran etis auditor internal mungkin akan menimbulkan bias. Untuk memperkuat kesimpulan, beberapa informasi dari sumber lain mungkin dibutuhkan. Penelitian ini juga hanya meneliti tahapan pertama dari model proses pengambilan keputusan etis dan tidak sampai pada tindakan akhir yang akan diambil auditor internal ketika dihadapkan pada situasi moral. Keterbatasan lainnya adalah peneliti tidak mampu mengukur seberapa jauh responden mampu menginternalisasikan setiap kasus yang diberikan dalam skenario mengenai kesadaran etis.

Penelitian selanjutnya dapat meneliti faktor lainnya yang belum tercakup dalam penelitian ini yang juga memengaruhi kesadaran etis seseorang. Penelitian selanjutnya dapat meneliti tahapan lain dari model proses pengambilan keputusan etis ataupun meneliti secara keseluruhan model EDM Rest (1986). Penelitian selanjutnya mungkin dapat mengganti responden penelitian dengan profesi lainnya di bidang akuntansi yang sering mengalami dan membutuhkan pertimbangan etika ketika

dihadapkan pada situasi moral yang kompleks. Penelitian selanjutnya juga dapat memajukan pengetahuan tentang pengaruh kode etik, filosofi moral pribadi dan budaya terhadap kesadaran etis dengan tidak hanya menggunakan kuesioner tetapi juga menambahkan sesi wawancara, yang akan memungkinkan responden untuk mengungkapkan pengalaman pribadi mereka mengenai masalah etika dilematis dalam organisasi.

### Daftar Pustaka

- Abdolmohammadi, Mohammad J., dan Gerrit Sarens. 2011. "An Investigation of the Association between Cultural Dimensions and Variations in Perceived Use of and Compliance with Internal Auditing Standards in 19 Countries." *The International Journal of Accounting* 46, no. 4 (Desember): 365–89. <https://doi.org/10.1016/j.intacc.2011.09.004>.
- ACFE, 2020. 2020. "2020-Report-to-the-Nations.pdf." 2020. <https://acfe-public.s3-us-west-2.amazonaws.com/2020-Report-to-the-Nations.pdf>.
- Alias, Noor Furzanne, Anuar Nawawi, dan Ahmad Saiful Azlin Puteh Salin. 2019. "Internal Auditor's Compliance to Code of Ethics: Empirical Findings from Malaysian Government-Linked Companies." *Journal of Financial Crime* 26, no. 1 (Januari): 179–94. <https://doi.org/10.1108/JFC-07-2017-0066>.
- Alzeban, Abdulaziz. 2015. "The Impact of Culture on the Quality of Internal Audit: An Empirical Study." *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 30, no. 1 (Januari): 57–77. <https://doi.org/10.1177/0148558X14549460>.
- Armstrong, Robert W. 1996. "The Relationship Between Culture and Perception of Ethical Problems in International Marketing." *Journal of Business Ethics* 15: 1199–1208.
- Arnold, Donald F., Jack W. Dorminey, A.A. Neidermeyer, dan Presha E. Neidermeyer. 2013. "Internal and External Auditor Ethical Decision-making." *Managerial Auditing Journal* 28, no. 4 (April): 300–322. <https://doi.org/10.1108/02686901311311918>.
- Beekun, Rafik I., Ramda Hamdy, James W. Westerman, dan Hassan R. HassabElnaby. 2008. "An Exploration of Ethical Decision-Making Processes in the United States and Egypt." *Journal of Business Ethics* 82, no. 3 (Oktober): 587–605. <https://doi.org/10.1007/s10551-007-9578-y>.
- Boo, El'fred H.Y., dan Hian Chye Koh. 2001. "The Influence of Organizational and Code-Supporting Variables on the Effectiveness of a Code of Ethics." *Teaching Business Ethics* 5, no. 4: 357–73. <https://doi.org/10.1023/A:1012270121651>.
- Brunton, Margaret, dan Gabriel Eweje. 2010. "The Influence of Culture on Ethical Perception Held by Business Students in a New Zealand University." *Business Ethics: A European Review* 19, no. 4 (September): 349–62. <https://doi.org/10.1111/j.1467-8608.2010.01604.x>.
- Burton, F. Greg, Scott A. Emett, Chad A. Simon, dan David A. Wood. 2012. "Corporate Managers' Reliance on Internal Auditor Recommendations." *AUDITING: A Journal of Practice & Theory* 31, no. 2 (Mei): 151–66. <https://doi.org/10.2308/ajpt-10234>.
- Butterfield, Kenneth D., Linda Klebe Trevin, dan Gary R. Weaver. 2000. "Moral Awareness in Business Organizations: Influences of Issue-Related and Social Context Factors." *Human Relations* 53, no. 7 (Juli): 981–1018. <https://doi.org/10.1177/0018726700537004>.
- Carcello, Joseph V., dan Marc Eulerich. 2017. "Are Internal Audits Associated with Reductions in Operating, Financial Reporting, and Compliance Risk?" *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2970045>.
- Chan, Cynthia Ling Meng. 2011. "The Conceptual Model of Personal Moral Philosophy (PMP) and Ethical Decision Making (EDM)." *Journal of Management Research* 3, no. 2 (Februari). <https://doi.org/10.5296/jmr.v3i2.752>.
- Chan, Samuel Y.S., dan Philomena Leung. 2006. "The Effects of Accounting Students' Ethical Reasoning and Personal Factors on Their Ethical Sensitivity." *Managerial Auditing Journal* 21, no. 4 (April): 436–57. <https://doi.org/10.1108/02686900610661432>.
- Chen, Ying, Bin Lin, Lizhen Lu, dan Gaoguang Zhou. 2020. "Can Internal Audit Functions Improve Firm Operational Efficiency? Evidence from China." *Managerial Auditing Journal* 35, no. 8 (September): 1167–88. <https://doi.org/10.1108/MAJ-01-2019-2136>.
- Craft, Jana L. 2013. "A Review of the Empirical Ethical Decision-Making Literature: 2004–2011." *Journal of Business Ethics* 117, no. 2 (Oktober): 221–59.

- <https://doi.org/10.1007/s10551-012-1518-9>.
- Curtis, Mary B., dan John M. Williams. 2014. "The Impact of Culture and Training on Code of Conduct Effectiveness: Reporting of Observed Unethical Behavior." Dalam *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting*, disunting oleh Cynthia Jeffrey, 18:1–31. Emerald Group Publishing Limited. <https://doi.org/10.1108/S1574-076520140000018001>.
- Dameyasani, Aulia Wika, dan Juneman Abraham. 2013. "Impulsive buying, cultural values dimensions, and symbolic meaning of money: A study on college students in Indonesia's capital city and its surrounding." *International Journal of Research Studies in Psychology* 2, no. 3 (April). <https://doi.org/10.5861/ijrsp.2013.374>.
- Dittenhofer, Mortimer A., Sridhar Ramamoorti, Douglas E. Ziegenfuss, dan R. Luke Evans. 2010. *Behavioral dimensions of internal auditing: a practical guide to professional relationships in internal auditing*. IIA Research Foundation handbook series. Altamonte Springs, Fla: Institute of Internal Auditors, Research Foundation.
- Douglas, Patricia Casey, Ronald A. Davidson, dan Bill N. Schwartz. 2001. "The Effect of Organizational Culture and Ethical Orientation on Accountants' Ethical Judgments." *Journal of Business Ethics* 34, no. 2: 101–21. <https://doi.org/10.1023/A:1012261900281>.
- Dunn, Paul, dan Barbara Sainty. 2019. "Professionalism in Accounting: A Five-Factor Model of Ethical Decision-Making." *Social Responsibility Journal* 16, no. 2 (Januari): 255–69. <https://doi.org/10.1108/SRJ-11-2017-0240>.
- Elias, Rafik Z. 2002. "Determinants of earnings management ethics among accountants." *Journal of Business Ethics* 40, no. 1: 33–45. <https://doi.org/10.1023/A:1019956821253>.
- Eulerich, Marc, dan Nicole V.S. Ratzinger-Sakel. 2017. "The Effects of Cultural Dimension on the Internal Audit Function - A Worldwide Comparison of Internal Audit Characteristics." *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3053619>.
- Everett, Jeff, dan Marie-Soleil Tremblay. 2014. "Ethics and Internal Audit: Moral Will and Moral Skill in a Heteronomous Field." *Critical Perspectives on Accounting* 25, no. 3 (Mei): 181–96. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.10.002>.
- Ferrell, O. C., dan Larry G. Gresham. 1985. "A Contingency Framework for Understanding Ethical Decision Making in Marketing." *Journal of Marketing* 49, no. 3: 87. <https://doi.org/10.2307/1251618>.
- Forsyth, Donelson R. 1980. "A Taxonomy of Ethical Ideologies." *Journal of Personality and Social Psychology* 39, no. 1: 175–84. <https://doi.org/10.1037/0022-3514.39.1.175>.
- Fowers, Blaine J. 2003. "Reason and Human Finitude: In Praise of Practical Wisdom." *American Behavioral Scientist* 47, no. 4 (Desember): 415–26. <https://doi.org/10.1177/0002764203256947>.
- Hair, Joseph F., G. T. M. Hult, Christian M. Ringle, dan Marko Sarstedt. 2017. *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*. Second. Los Angeles: SAGE.
- Ho, Jo Ann. 2010. "Ethical Perception: Are Differences between Ethnic Groups Situation Dependent?" *Business Ethics: A European Review* 19, no. 2 (April): 154–82. <https://doi.org/10.1111/j.1467-8608.2010.01583.x>.
- Hunt, Shelby D., dan Scott Vitell. 1986. "A General Theory of Marketing Ethics." *Journal of Macromarketing* 6, no. 1 (Juni): 5–16. <https://doi.org/10.1177/027614678600600103>.
- Ismail, Suhaiza, dan Nursia Yuhanis. 2018. "Determinants of Ethical Work Behaviour of Malaysian Public Sector Auditors." *Asia-Pacific Journal of Business Administration* 10, no. 1 (April): 21–34. <https://doi.org/10.1108/APJBA-07-2017-0068>.
- Jiang, Like, dan William F. Messier. 2016. "The Effects of Internal Audit Consulting Services on Firm Performance." *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2882787>.
- Jones, Thomas M. 1991. "Ethical Decision Making by Individuals in Organizations: An Issue-Contingent Model." *The Academy of Management Review* 16, no. 2 (April): 366. <https://doi.org/10.2307/258867>.
- Karande, Kiran, C.P. Rao, dan Anusorn Singhapakdi. 2002. "Moral Philosophies of Marketing Managers: A Comparison of American, Australian, and Malaysian Cultures." *European Journal of Marketing* 36, no. 7/8 (Agustus): 768–91. <https://doi.org/10.1108/03090560210430791>.
- Latan, Hengky, Charbel Jose Chiappetta Jabbour, dan A. B. Lopes de Sousa Jabbour. 2017. "Ethical Awareness, Ethical Judgment, and Whistleblowing: A Moderated Mediation Analysis." Dalam *Partial Least Squares*

- Path Modeling*, disunting oleh Hengky Latan dan Richard Noonan, 311–37. Cham: Springer International Publishing. [https://doi.org/10.1007/978-3-319-64069-3\\_15](https://doi.org/10.1007/978-3-319-64069-3_15).
- Lehnert, Kevin, Yung-hwal Park, dan Nitish Singh. 2015. "Research Note and Review of the Empirical Ethical Decision-Making Literature: Boundary Conditions and Extensions." *Journal of Business Ethics* 129, no. 1 (Juni): 195–219. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2147-2>.
- Loe, Terry W., Linda Ferrell, dan Phylis Mansfield. 2000. "A Review of Empirical Studies Assessing Ethical Decision Making in Business." *Journal of Business Ethics* 25, no. 3: 185–204. <https://doi.org/10.1023/A:1006083612239>.
- Marta, Janet K. Mullin, Ashraf Attia, Anusorn Singhapakdi, dan Nermine Atteya. 2003. "A Comparison of Ethical Perceptions and Moral Philosophies of American and Egyptian Business Students." *Teaching Business Ethics* 7, no. 1: 1–20. <https://doi.org/10.1023/A:1022649026375>.
- McDevitt, Roselie, Catherine Giapponi, dan Cheryl Tromley. 2007. "A Model of Ethical Decision Making: The Integration of Process and Content." *Journal of Business Ethics* 73, no. 2 (Mei): 219–29. <https://doi.org/10.1007/s10551-006-9202-6>.
- McKinney, Joseph A., Tisha L. Emerson, dan Mitchell J. Neubert. 2010. "The Effects of Ethical Codes on Ethical Perceptions of Actions Toward Stakeholders." *Journal of Business Ethics* 97, no. 4 (Desember): 505–16. <https://doi.org/10.1007/s10551-010-0521-2>.
- Mintz, Steven. 2018. "Accounting in the Public Interest." *The CPA Journal*, Maret (Maret). <https://www.cpajournal.com/2018/03/19/accounting-public-interest/>.
- Musbah, Ahmed, Christopher J. Cowton, dan David Tyfa. 2016. "The Role of Individual Variables, Organizational Variables and Moral Intensity Dimensions in Libyan Management Accountants' Ethical Decision Making." *Journal of Business Ethics* 134, no. 3 (Maret): 335–58. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2421-3>.
- Na'im, Akhsan, dan Hendry Syaputra. 2010. "Kewarganegaraan, Suku Bangsa, Agama, dan Bahasa Sehari-hari Penduduk Indonesia: Hasil Sensus Penduduk 2010." Badan Pusat Statistik. <https://www.bps.go.id/>.
- Neu, Dean, Jeff Everett, dan Abu Shiraz Rahaman. 2013. "Internal Auditing and Corruption within Government: The Case of the Canadian Sponsorship Program." *Contemporary Accounting Research* 30, no. 3 (September): 1223–50. <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.2012.01195.x>.
- Nguyen, Brenda, dan Mary Crossan. 2021. "Character-Infused Ethical Decision Making." *Journal of Business Ethics*, Maret (Maret). <https://doi.org/10.1007/s10551-021-04790-8>.
- Nkyabonaki, Jason. 2019. "Effectiveness of the Public Service Code of Ethics in Controlling Corrupt Behaviour in The Public Service: Opinion from the Grassroots at Toangoma Ward-Temeke Municipal Council." *Journal of Asian and African Studies* 54, no. 8 (Desember): 1195–1212. <https://doi.org/10.1177/0021909619862835>.
- Oboh, Collins Sankay. 2019. "Personal and Moral Intensity Determinants of Ethical Decision-Making: A Study of Accounting Professionals in Nigeria." *Journal of Accounting in Emerging Economies* 9, no. 1 (Februari): 148–80. <https://doi.org/10.1108/JAEE-04-2018-0035>.
- Oboh, Collins Sankay, Solabomi Omobola Ajibolade, dan Olatunde Julius Otusanya. 2020. "Ethical Decision-Making among Professional Accountants in Nigeria: The Influence of Ethical Ideology, Work Sector, and Types of Professional Membership." *Journal of Financial Reporting and Accounting* 18, no. 2 (Mei): 389–422. <https://doi.org/10.1108/JFRA-09-2019-0123>.
- O'Fallon, Michael J., dan Kenneth D. Butterfield. 2005. "A Review of The Empirical Ethical Decision-Making Literature: 1996–2003." *Journal of Business Ethics* 59, no. 4 (Juli): 375–413. <https://doi.org/10.1007/s10551-005-2929-7>.
- Payne, Dinah M., Christy Corey, Cecily Raiborn, dan Matthew Zingoni. 2019. "An Applied Code of Ethics Model for Decision-Making in the Accounting Profession." *Management Research Review* 43, no. 9 (April): 1117–34. <https://doi.org/10.1108/MRR-10-2018-0380>.
- Perceka, Muhammad Zaki, Irfan Fahmi, dan Elisa Kurniadewi. 2019. "Identitas Etnik dan Asertivitas Mahasiswa Suku Sunda." *Jurnal Psikologi Islam dan Budaya* 2, no. 2 (Oktober): 63–76. <https://doi.org/10.15575/jpib.v2i2.5641>.

- Peterson, D. K. 2002. "The relationship between unethical behavior and the dimensions of the ethical climate questionnaire." *Journal of Business Ethics* 41, no. 4: 313–26. <https://doi.org/10.1023/A:1021243117958>.
- Pickett, K. H. Spencer. 2010. *The internal auditing handbook*. 3rd ed. Chichester, West Sussex, U.K: John Wiley.
- Rest, James R. 1986. *Moral development: advances in research and theory*. Preager.
- Reynolds, Mary Ann. 2000. "Professionalism, Ethical Codes and the Internal Auditor: A Moral Argument." *Journal of Business Ethics* 24, no. 2: 115–24. <https://doi.org/10.1023/A:1006179723979>.
- Santosa, Paulus Insap. 2018. *Metode Penelitian Kuantitatif - Pengembangan Hipotesis dan Pengujiannya menggunakan SMARTPLS*. Yogyakarta: ANDI.
- Sholihin, Mahfud, dan Dwi Ratmono. 2020. *Analisis SEM-PLS dengan WarpPLS 7.0 - untuk Hubungan Nonlinear dalam Penelitian Sosial dan Bisnis*. 2nd Edition. Yogyakarta: ANDI.
- Shultz, Tamar, dan Yael Brender-Ilan. 2004. "Beyond Justice: Introducing Personal Moral Philosophies to Ethical Evaluations of Human Resource Practices." *Business Ethics: A European Review* 13, no. 4 (Oktober): 302–16. <https://doi.org/10.1111/j.1467-8608.2004.00372.x>.
- Singhapakdi, Anusorn, Janet K. M. Marta, C. P. Rao, dan Muris Cicic. 2001. "Is Cross-Cultural Similarity an Indicator of Similar Marketing Ethics?" *Journal of Business Ethics* 32, no. 1: 55–68. <https://doi.org/10.1023/A:1010699529874>.
- Singhapakdi, Anusorn, Somboom Salyachivin, Busaya Virakul, dan Vinich Veerayangkur. 2000. "Some Important Factors Underlying Ethical Decision Making of Managers in Thailand." *Journal of Business Ethics* 27, no. 3: 271–84. <https://doi.org/10.1023/A:1006111004721>.
- Sparks, John R., dan Shelby D. Hunt. 1998. "Marketing Researcher Ethical Sensitivity: Conceptualization, Measurement, and Exploratory Investigation." *Journal of Marketing* 62, no. 2 (April): 92. <https://doi.org/10.2307/1252163>.
- Suciati, Rina, dan Ivan Muhammad Agung. 2016. "Perbedaan Ekspresi Emosi pada orang Batak, Jawa, Melayu dan Minangkabau." *Jurnal Psikologi* 12, no. 2 (Desember).
- Swaidan, Ziad, Mohammed Y.A. Rawwas, dan Jamal A. Al-Khatib. 2004. "Consumer Ethics: Moral Ideologies and Ethical Beliefs of a Micro-Culture in the US." *International Business Review* 13, no. 6 (Desember): 749–61. <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2004.09.002>.
- Valentine, Sean R., dan Connie R. Bateman. 2011. "The Impact of Ethical Ideologies, Moral Intensity, and Social Context on Sales-Based Ethical Reasoning." *Journal of Business Ethics* 102, no. 1 (Agustus): 155–68. <https://doi.org/10.1007/s10551-011-0807-z>.
- Wittmer, Dennis P. 2000. "Ethical Sensitivity in Management Decisions: Developing and Testing a Perceptual Measure Among Management and Professional Student Groups." *Teaching Business Ethics* 4, no. 2: 181–205. <https://doi.org/10.1023/A:1009866315139>.
- Woodside, Arch G. 2010. *Case Study Research: Theory, Methods and Practice*. 1. ed. Bingley: Emerald.
- Yoo, Boonghee, Naveen Donthu, dan Tomasz Lenartowicz. 2011. "Measuring Hofstede's Five Dimensions of Cultural Values at the Individual Level: Development and Validation of CVSCALE." *Journal of International Consumer Marketing* 23: 193–210. <https://doi.org/10.1080/08961530.2011.578059>.
- Ziegenfuss, Douglas E., dan Anusorn Singhapakdi. 1994. "Professional Values and the Ethical Perceptions of Internal Auditors." *Managerial Auditing Journal* 9, no. 1 (Februari): 34–44. <https://doi.org/10.1108/02686909410050433>.