

WACANA DAN PRAKTIK ETIKA AKUNTAN PUBLIK DALAM STRUKTURASI (+SQ)

Unti Ludigdo

Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya

ABSTRACT

This research aims to understand the ethical discourse and practice of the professional accountants in a public accounting office (KAP) area. Hence, it is developed with the basis of interpretive paradigm. To explore the comprehensive meaning of ethics in everyday practice, writer used a collaborative theory (ethno methodology, structural and spiritual intelligence or SQ).

This research shows two indications. First, in the KAP's management is more informal climate and the managing partner has a strong strength change in the organization. In the framework of ESQ, it can be understood that the informal pattern developed was the manifestation of the chief's internal dimension which are not always based on a certain convention, a flexible behavior, a tendency to maintain life quality inspired by visions and values, self tendency to see the relationship between lots of things (to view in a "holistic" way). Second, the structural pattern is not only rolling in the context of interaction between human being and organization, but also in the context of social environment setting. With an informal pattern developed in a KAP, the discourse and practical of ethics which is developed here is coming from the chief's effort and shared of value personally. While, this effort is inseparable from the social context coped with this individual and organizational context. Especially, ethical practice is always happened because the existence of a strong external pressure from multiparty.

Keywords: ethics, public accountant, structuration, ethno methodology, ESQ.

PENDAHULUAN

Belum habis keagetan publik atas megaskandal Enron-Arthur Anderson di tahun 2001, kejutan lain kembali terjadi dalam bentuk serangkaian skandal yang melibatkan raksasa-raksasa bisnis dunia. Lehman Brothers, AIG dan perusahaan besar lainnya adalah raksasa-raksasa bisnis yang dikendalikan para kapitalis yang berpusat di USA dengan reputasi yang tak terbantahkan sebelumnya. Runtuhnya kedigdayaan bisnis mereka kemudian memicu tsunami perekonomian dunia dengan rontoknya semua pasar modal di

berbagai sudut dunia. Oleh karena situasi ini pemerintah USA pun akhirnya harus mengkhianati spirit kapitalisme yang tidak menghendaki intervensi negara dalam suatu proses bisnis, yaitu dengan menggelontorkan bantuan dana (\$700 milyar) untuk menyelamatkan beberapa perusahaan yang bangkrut tersebut dan tentu saja kemudian perekonomian negaranya.

Kondisi ini sekali lagi dengan sangat telak menampar kedigdayaan sistem perekonomian Amerika yang selama ini menjadi kiblat bisnis dunia. Bagaimana tidak karena mereka sebenarnya telah mempunyai perangkat sistem bisnis yang sangat andal, yaitu *good corporate governance*. Inipun kemudian sejak tahun 2002 diperkuat dengan suatu undang-undang yang mengatur perusahaan (korporat) dan praktik akuntan publik melalui “*Sarbanes-Oxley Act of 2002*” (www.findlaw.com) dan juga “*Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act of 2002*” untuk pengaturan praktik akuntan publik (Purba 2002).

Kasus-kasus di atas, diakui atau tidak dipastikan melibatkan profesi akuntansi. Sekali lagi profesi akuntansi harus menjadi salah satu tersangka atas kasus-kasus ini. Bagaimanapun karena ini berkaitan dengan peran pentingnya dalam masyarakat bisnis, akuntan publik bahkan dituduh sebagai pihak yang paling besar tanggungjawabnya atas terjadinya suatu skandal atau malpraktik dalam bisnis. Bagaimanapun situasi kontekstual ini memerlukan perhatian dalam berbagai aspek pengembangan profesionalisme akuntan, termasuk di dalamnya melalui suatu penelitian. Bagaimana keterlibatan akuntan dalam praktik bisnis yang sarat resiko sebagaimana di atas perlu dikaji melalui serangkaian aktifitas penelitian. Demikian halnya, bagaimanakah sebenarnya suatu praktik etika berlangsung pada komunitas akuntan (khususnya di kantor akuntan publik) perlu dikaji secara mendalam.

Untuk mampu mengungkap berbagai praktik etika akuntan diperlukan suatu pendekatan yang unik yang tidak hanya mampu menangkap sesuatu yang tampak maupun sesuatu yang bersifat formal. Sejauh ini seringkali penelitian etika terlepas dari konteks organisasional dan sosial praktik akuntan dan akuntansi itu sendiri. Kondisi seperti ini secara implisit diakui oleh Tyson (1992), ketika rekomendasi studinya menyarankan untuk melakukan studi yang lebih berbasiskan lapangan (*field-based study*) selain juga perlu melakukan studi yang dapat melihat etika dalam tindakan nyata. Yang disampaikan oleh Tyson tersebut diamini oleh beberapa peneliti/penulis lainnya, yang mana mereka melontarkan beberapa kritik serupa (perhatikan yang disampaikan Dillard & Yuthas (2002), Gaa (1996), Fogarty (1995), Lovell (1995), Macintosh (1995) dan Roslender (1992)). Dillard & Yuthas (2002) mengemukakan bahwa penelitian etika telah mengabaikan konteks dan struktur organisasional sehingga gagal meletakkan *powerfull contextual forces* yang mempengaruhi kemampuan individu mengenali dilema etis, mengidentifikasi kelompok-kelompok yang berpengaruh, mengevaluasi konsekuensi moral tindakan alternatif, dan mengarahkannya memilih tindakan. Fogarty (1995) berpandangan tentang perlunya memasukkan analisis sosiologis ke dalam evaluasi etis,

karena kesadaran etis merupakan fenomena kelompok dan bukan sekedar fenomena psikologis dan individual. Atas kondisi yang demikian Macintosh (1995) mengungkapkan adanya masalah dalam kebanyakan penelitian etika akuntan, yaitu ketidaksesuaian metodologi yang digunakannya. Kebanyakan studi untuk memecahkan masalah etika tersebut menggunakan epistemologis positivistik-ilmiah dan asumsi ontologis ilmu-ilmu alam. Bagaimanapun seharusnya studi etika mendasarkan pada asumsi epistemologis dan ontologis yang biasanya banyak digunakan dalam ilmu-ilmu humaniora.

Bertolak dari lontaran kritik di atas, penulis merasa tertantang untuk melakukan penelitian yang berbasiskan lapangan. Berbeda dari penelitian-penelitian etika di Indonesia yang sebelumnya selalu menggunakan paradigma positivistik, penelitian ini menggunakan pendekatan non-positivistik untuk menganalisis isu etika. Suatu praktik etika tidaklah mungkin dilepaskan dari konteks individual dan sosial dalam mana individu-individu tersebut beraktifitas. Penelitian ini berfokus pada permasalahan bagaimana suatu wacana etis dikembangkan dan praktik etika dilangsungkan oleh profesional akuntan publik.

TEORI DAN PRAKSIS ETIKA: SUATU TINJAUAN

Diskusi tentang etika telah berlangsung selama berabad-abad semenjak jaman Yunani kuno. Berbagai aliran pemikiran etika dalam mengkaji moralitas suatu tindakan telah berkembang sedemikian luasnya. Berdasarkan historisnya, pemikiran-pemikiran etika berkembang meliputi aliran-aliran etika klasik yang berasal dari pemikiran para filosof Yunani, etika kontemporer dari pemikir Eropa abad pertengahan sampai abad 20-an, serta aliran etika dari pemikiran kalangan agamawan Islam yang selalu mengacu pada Al Qur'an dan As-Sunah. Mengikuti berbagai literatur tentang filsafat dan etika sebenarnya akan lebih banyak lagi ditemukan pemikiran-pemikiran etika yang berkembang, terutama yang berakar dari kerangka pemilihan pemikiran di atas. Demikian halnya dimensi pemikiran etika yang diungkapkan juga meliputi berbagai aspek kehidupan, baik pribadi, sosial, ekonomi maupun politik.

Etika sebagai sebuah refleksi moralitas dapat dicermati dari berbagai dimensi, tergantung persoalan moral apa yang akan dikritisi. Terlepas dari itu keberadaan etika dimaksudkan terutama untuk menjaga keselarasan hubungan antar manusia. Dengan ini diskusi etika berkembang selaras dengan dinamika perkembangan suatu masyarakat.

Etika Yunani klasik berkembang dari nuansa interaksi antara manusia dengan alam menuju pemikiran etika yang lebih luas, di mana nuansa masyarakat yang hidup dalam suasana perniagaan juga mulai berkembang. Dengan segala variasinya, arus pemikiran etika di era Yunani klasik ini setidaknya tetap didasari oleh kerangka nilai akan keberadaan Tuhan sebagai sumber kebajikan dan kebahagiaan. Etika Yunani akan

berbeda dengan etika-etika modern dalam menunjukkan jawaban atas bagaimana hidup yang baik itu. Dalam etika Yunani, tujuannya adalah menemukan aturan dan arahan agar kehidupan manusia dapat terasa utuh dan bulat. Suatu kehidupan di mana manusia tidak hanya asal mempertahankan kehidupannya, tetapi juga mencapai hidup yang bernilai. Hidup yang terasa berhasil, tidak percuma dan bermakna. Untuk itu hidup yang baik dicapai dengan etika kebijaksanaan, bukan etika kewajiban. Orang bijaksana tidak perlu dipaksa, karena dia akan bertindak dengan memperhatikan arahan-arahan hidup yang lebih bermutu. Orang bijaksana tentunya dapat memahami makna hidup secara tepat, yaitu memahami kesatuan hidupnya dengan seluruh kosmos dan realitas. Pemahaman yang demikianlah yang pada akhirnya mengantarkan orang bijaksana bersikap terbuka. Secara detail uraian etika ini terdapat pada Suseno (1997).

Pandangan etika klasik ini kemudian tereduksi oleh kerangka pemikiran etika yang bersifat sekularistik, yang terutama berkembang sejak era pencerahan di Eropa sehingga dikenal aliran-aliran etika teleologi dan deontologi (Cryssides dan Kaler 1993 dan Suseno 1997). Walaupun demikian di kalangan agamawan dan pemikir-pemikir keagamaan, pemikiran etika tetap berkembang dengan nuansa ketuhanannya. Ini dapat dicermati antara lain dari pemikiran kalangan voluntaris dan rasionalis dalam pemikiran Islam (Fakhry 1996). Pemikiran-pemikiran ini pada dasarnya berupaya mengembangkan moralitas yang sesuai dengan nilai-nilai dalam ajaran Islam yang bersumber dari Al Qur'an dan Sunah Rasul.

Sementara itu dalam perspektif wacana dan praksis kekinian di bidang keorganisasian, pemikiran etika berkembang seiring upaya untuk mengembangkan perilaku yang positif bagi pelaku-pelaku organisasi. Berbagai riset dilakukan, serta berbagai standar etika juga dikembangkan untuk ini. Dalam praktiknya, pengembangan etika di organisasi dilakukan baik melalui proses yang eksplisit maupun implisit (Jose dan Thibodiaux 1999). Namun terdapat pandangan yang berbeda tentang bagaimana etika dapat dipromosikan dalam suatu organisasi. Di satu pihak memandang bahwa individu mempunyai peran yang sangat penting, melebihi peran yang dapat dimainkan oleh organisasi. Sementara pihak yang lainnya berpandangan sebaliknya. Dalam hal ini perlu dipertanyakan lebih lanjut, haruskah dikotomis peran berlangsung dalam mempromosikan etika di organisasi. Tidakkah ada saling interaksi dan sinergis antara individu dan organisasi dalam mempromosikan etika. Sejauh ini pandangan bagaimana proses saling interaksi ataupun keterpengaruhannya antara individu dan organisasi berlangsung belum jelas terdeskripsikan. Proses demikian tentunya tidak berjalan apa adanya, serta sekaligus berlangsung dalam pola yang sama untuk semua organisasi. Masing-masing organisasi tentunya mempunyai pola sendiri-sendiri. Pola ini mencerminkan realitas sehari-hari dari organisasi tersebut, dan realitas sehari-hari ini tidak *taken for granted*. Sebagaimana dinyatakan oleh Berger dan Luckmann (1966) bahwa dunia hidup sehari-hari tidak hanya *taken for granted* sebagai realitas yang diciptakan oleh anggota masyarakat dalam makna

perilaku hidupnya yang subyektif. Dia adalah sebuah dunia yang berawal dalam pemikiran dan tindakan, dan kemudian dipelihara sebagai sesuatu yang riil.

Untuk kalangan profesional, dalam mana pengaturan etika dibuat untuk menghasilkan kinerja etis yang memadai maka kemudian asosiasi profesi merumuskan suatu kode etik. Kode etik profesi merupakan kaidah-kaidah yang menjadi landasan bagi eksistensi profesi dan sebagai dasar terbentuknya kepercayaan masyarakat karena dengan mematuhi kode etik, akuntan diharapkan dapat menghasilkan kualitas kinerja yang paling baik bagi masyarakat (Baidai 2000). Dalam kerangka inilah Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) merumuskan suatu kode etik yang meliputi mukadimah dan delapan prinsip etika yang harus dipedomani oleh semua anggota, serta aturan etika dan interpretasi aturan etika yang wajib dipatuhi oleh masing-masing anggota kompartemen. Demikian halnya maksud dari Institut Akuntan Publik Indonesia menetapkan suatu kode etik yang sepenuhnya diadopsi dari kode etiknya The International Federation of Accountants (IFAC).

METODE PENELITIAN

Penelitian ini berorientasi pada upaya untuk memahami suatu konteks praktik profesional yang bersifat kompleks, sehingga bagaimana *first-hand knowledge* didapatkan secara efektif dari subyek yang diinvestigasi menjadi sangat penting. Untuk itu penelitian ini perlu memperhatikan karakteristik ilmu kemanusiaan. Sifat ilmu kemanusiaan yang paling menonjol adalah obyeknya berkaitan dengan manusia yang memiliki tindakan bermakna (*meaningfull action*) (Budianto 2002). Karena sifatnya yang demikian maka metode yang sangat mendasar dalam ilmu kemanusiaan adalah metode pemahaman (*verstehen*). Dengan demikian maka paradigma interpretif lebih tepat digunakan. Untuk mencapai pemahaman yang memadai, penelitian ini mengembangkan suatu pertautan teoritis, yaitu ethnometodologi, strukturasi dan kecerdasan spiritual (SQ). Pertautan ini dimaksudkan untuk mempermudah dalam kategorisasi realitas praktik etika dan berbagai aspek yang melingkupinya. Ethnometodologi (yang merupakan metode yang berupaya untuk menjelaskan cara aktor melakukan sesuatu, seperti mendeskripsikan, mengkritik dan mengidealisasikan situasi tertentu) akan banyak digunakan dalam pengumpulan data. Teori strukturasi (Giddens 2003), yang kemudian diperkuat dengan kecerdasan spiritual/SQ (Zohar dan Marshall (2001), digunakan sebagai kerangka analisis. Penguatan ini dilakukan karena pembahasan pada dimensi internal agen dalam kerangka teori strukturasi masih terbatas pada dimensi IQ dan EQ, sementara temuan-temuan selanjutnya sudah menunjukkan besarnya peranan SQ dalam mendorong keberhasilan hidup.

Pemanfaatan teori strukturasi ini juga didasarkan pada pandangan Dillard dan Yuthas (2002), yaitu untuk memberikan suatu kerangka yang lebih deskriptif dan inklusif untuk

mempertimbangkan dilema etis tidak hanya dengan pengenalan sentralitas agensi manusia dan struktur sosial tetapi juga dengan pengenalan kesalinghubungan yang dinamis di antara keduanya, kesalinghubungan yang menjangkau dari memperkuat ke secara radikal mereformulasi unsur-unsur sistem dan integrasi sosial. Dengan demikian pemahaman strukturasi atas praktik etika di sebuah KAP adalah suatu hasil dari serangkaian proses penelitian yang berupaya mendeskripsikan secara detail dan mendalam (*thick description*) atas suatu fenomena etika di sebuah KAP, berbasiskan kerangka interaksi antara individu dan struktur yang melingkupinya.

Situs, Informan, dan Pengumpulan Data

Penelitian dilakukan dengan latar kasus tunggal di sebuah KAP di Kota Malang (disebut KAP Drs. Tataq Susila). Obyek analisis pada penelitian ini adalah realitas organisasi KAP sebagai sebuah komunitas, yang di dalamnya terjadi interaksi antara individu dan struktur. Atas dasar pertimbangan bahwa partner pimpinan (*managing partner*) merupakan pengambil keputusan dominan di KAP (khususnya KAP kecil), serta sekaligus untuk mempermudah memasuki *setting* alamiah di organisasi ini maka peneliti memperlakukan partner pimpinan KAP (disebut Tataq) dimaksud sebagai informan utamanya. Demikian pula dengan mempertimbangkan aspek-aspek agensinya, maka partner pimpinan juga sekaligus sebagai aktor utama organisasi. Oleh karena itu analisis agensi banyak mengacu pada wacana dan praksis yang dia miliki dan kembangkan.

Pengumpulan data dilakukan melalui wawancara mendalam, pengamatan berpartisipasi dan dokumentasi. Wawancara dilakukan secara tidak terstruktur, dan bersifat informal dalam berbagai situasi. Pengamatan berpartisipasi, dilakukan dengan mengutamakan keterlibatan peneliti di dalam proses aktifitas yang berlangsung di KAP selama rentang waktu empat bulan. Sementara dokumentasi dilakukan untuk mengungkap realitas sosial yang terjadi di masa lampau yang tercatat dalam suatu dokumen.

Teknik Analisis

Secara teknis proses analisis dilakukan baik pada saat maupun setelah pengumpulan data, dengan sistematika tiga langkah analisis bahan empirik. Pertama, peneliti melakukan reduksi data. Proses ini dilakukan dengan melakukan penyederhanaan dan transformasi data “kasar” yang muncul dari catatan tertulis di lapangan (*fieldnotes*) yang dilakukan. Kedua, peneliti melakukan analisis domain. Analisis domain merupakan aktifitas untuk mengkategorikan berbagai simbol yang terekspresikan dalam ungkapan, sikap dan tindakan informan, serta fenomena-fenomena lainnya yang terjadi atau berlangsung dalam *setting* KAP. Berdasar teori strukturasi, domain-domain utama meliputi keberadaan dan keadaan dimensi struktur dan dimensi agensi. Giddens (2003) mengungkapkan, menganalisis strukturasi sistem sosial berarti mengkaji mode-mode tempat diproduksi dan direproduksinya sistem-sistem dalam suatu interaksi. Interaksi ini

didasarkan pada aktifitas-aktifitas utama aktor-aktor di tempat tertentu (dalam hal ini KAP) yang menggunakan aturan-aturan dan sumberdaya dalam konteks tindakan yang beraneka ragam. Dillart dan Yuthas (2002) menyebutkan pula bahwa menurut teori strukturasi, perubahan terjadi melalui tindakan oleh agen sebagai hasil dari upaya integrasi sosial. Ketiga, penarikan kesimpulan, verifikasi dan refleksi. Pada proses ini peneliti melakukan interpretasi terhadap makna dari berbagai bahan empirik yang telah dikumpulkan dan dikategorisasikan secara tematik sebagaimana disebutkan di atas. Proses verifikasi dilakukan secara dinamis dalam berbagai situasi praktis di lapangan dan di luar lapangan. Verifikasi dilakukan atas informasi lisan maupun dokumentasi. Dalam hal ini sekaligus proses konfirmasi dilakukan pada saat akhir proses penulisan hasil penelitian, di mana beberapa informan (khususnya partner pimpinan) diminta membaca dan menelaah draft laporan hasil penelitian ini.

Sementara itu keterandalan penelitian, mengikuti kaidah dalam ethnometodologi, terutama dilakukan dengan memperhatikan indeksikalitas dan refleksikalitas, yang merupakan konsep penting dalam ethnometodologi (Muhadjir 2000). Indeksikalitas berhubungan dengan upaya mengkaitkan makna kata, perilaku dan lainnya pada konteksnya, sementara refleksikalitas berkaitan dengan upaya penataan hubungan antar suatu peristiwa/fenomena dengan peristiwa/fenomena lainnya.

HASIL PENELITIAN

Secara singkat telah disebutkan sebelumnya bahwa dilema etis terjadi dan dipahami tidak hanya dengan pengenalan sentralitas agensi manusia dan struktur sosial tetapi juga dengan pengenalan kesalinghubungan yang dinamis di antara keduanya. Kesalinghubungan ini menjangkau dari memperkuat ke secara radikal mereformulasi unsur-unsur sistem dan integrasi sosial. Bertitik tolak dari kerangka analisis ini, dan dari hasil eksplorasi atas realitas yang berlangsung di KAP, ditunjukkan bahwa individu pimpinan KAP mempunyai daya ubah yang kuat dalam organisasinya. Tataq (partner pimpinan di KAP Drs. Tataq Susila), dengan segala *stereotype* kontroversi pribadinya, mempunyai pandangan moral yang unik dalam hidupnya. Pandangan hidupnya yang memaknai bahwa uang bukan segalanya dalam bekerja membawanya pula pada pemahaman etis tertentu dalam menjalani pekerjaan profesional. Dia secara diskursif dan praktis menempatkan hubungan yang lebih bernilai antara dirinya dengan orang lain. Bahkan dalam konteks organisasi, dia menekankan kepada para stafnya untuk tidak mendapatkan rejeki dengan segala cara. "Mendapatkan rejeki itu harus dengan cara yang baik. Bekerja tidak sekedar cari uang, karena jika hanya karena itu maka yang didapatkan hanyalah sekedar uang". Dia menggunakan sisi dalamnya (*inner*) dalam memaknai uang dan pekerjaan. Dimensi spiritualnya mengantarkan diri Tataq untuk menjalani kehidupan profesional secara lebih bernilai. Dengan kata lain dalam menjalankan pekerjaan profesionalnya, Tataq dan kemudian ditularkan kepada para stafnya, tidak semata-mata

mengutamakan orientasi pencapaian kekayaan yang bersifat materiil. Orientasi demikian bagi Tataq merupakan sesuatu yang mendasar untuk dikembangkan dalam kehidupan profesional dirinya dan organisasi KAP-nya. Hal ini selaras dengan harapan terakhir salah satu sesepuh Akuntan Indonesia, Drs. Soemardjo, kepada penerus-penerusnya sebelum dia menghadap Sang Khalik (Media Akuntansi 2001): “Uang bukanlah sesuatu yang harus dinomorsatukan. Karena terkadang dengan mengutamakan uang manusia meninggalkan nurani kemanusiaannya. Dia dapat merubah manusia menjadi lain.”

Pemahaman Tataq dan koleganya di atas kemudian diikuti munculnya wacana dan praksis “membantu klien”. Bagi Tataq dapat membantu klien keluar dari kesulitannya merupakan sesuatu yang membahagiakan. Secara khusus hal ini terutama berkaitan dengan kemungkinan dapat hidup atau berkembangnya perusahaan klien jika dia memberikan suatu opini. Dalam kasus perusahaan kecil yang membutuhkan akses pendanaan ke bank, maka akan sangat mustahil apabila KAP ini secara obyektif dan dengan serta merta melakukan audit. Bagaimanapun jika demikian yang terjadi maka laporan keuangan perusahaan ini tidak layak audit dan tidak layak mendapatkan akses dana. Dalam konteks seperti ini “membantu klien” bagi Tataq menjadi suatu keutamaan. Sebagaimana Bebe (staf akuntan di KAP Drs. Tataq Susila) ungkapkan, Tataq pernah menyatakan kepada dirinya tentang tawaran kontrak dari calon klien yang dinilainya terlalu rendah: “Sudahlah terima saja. Kita bantulah, kita kan ingin juga menjalin hubungan lebih panjang. Dengan ini kita *toh* juga masih berharap agar pekerjaan lain kelak juga kita dapatkan”

Tataq sebagai seorang agen, selain mempunyai daya ubah di organisasinya juga mempunyai kemauan yang kuat untuk menjalani praktik profesional dengan mengedepankan etika. Dengan kekuasaannya, nilai diri yang telah berkembang dibawanya dalam konteks organisasi KAP. Elaborasi etika berlangsung secara informal dan personal. Ini terjadi karena di KAP Drs. Tataq Susila belum terdapat instrumen formal untuk menegaskan berlangsungnya diseminasi etika. Walaupun etika telah mewarnai wacana dan praksis individu Tataq sebagai pimpinan dan praksis beberapa staf, namun dalam organisasi hal demikian belum terlembagakan. Bagaimanapun kondisi yang demikian terkait dengan kenyataan bahwa di KAP ini berbagai instrumen organisasi formal lainnya yang menandakan eksistensi organisasi profesional belum ada secara memadai. Walaupun yang formal tidak selalu berarti positif, tetapi keberadaan instrumen-instrumen yang terdokumentasikan secara memadai akan dapat menjadi pedoman yang lebih pasti.

Oleh karena kondisi yang demikianlah, organisasi KAP ini terkelola dengan nuansa informal. Dampak dari nuansa informal, walaupun beberapa hal yang operasional sudah dilimpahkan kepada para staf, semuanya masih berlangsung dengan berpusat pada diri Tataq. Atas kondisi yang demikian, dalam konteks hubungan antara individu (Tataq) dengan organisasi KAP-nya menunjukkan bahwa daya tekan Tataq sebagai agen lebih

kuat dibandingkan dengan struktur organisasionalnya. Situasi ini dapat dimaklumi karena dalam KAP Drs. Tataq Susila struktur organisasional belum terbangun dalam pola yang formal dan dokumentatif dengan uraian tugas dan tanggungjawab yang jelas.

Demikian pula dalam organisasi ini tidak ada rumusan *organizational value*, rencana strategi, struktur organisasi formal, serta prosedur baku menjalankan pekerjaan profesional (*standart operating procedure*) made in KAP Drs. Tataq Susila, apalagi pernyataan tentang *corporate values*. Dengan demikian maka di KAP ini juga tidak terdapat pola baku yang bersifat formal dalam manajemennya. Pola aktifitas profesional seakan berjalan “apa adanya”. Dalam arti bahwa aktifitas profesional dalam organisasi tidak selalu dilandasi oleh sebuah prosedur baku yang *by design*. Walaupun untuk beberapa prosedur dalam melaksanakan pekerjaan profesional selalu merujuk pada standar profesional yang ada, namun sebenarnya kondisi seperti di KAP ini dapat dicermati lebih jauh. Bahwa untuk organisasi KAP kecil sebagaimana KAP Drs. Tataq Susila terdapat “pola lain” dari pengelolaan sebuah organisasi profesional, yang berbeda dengan pengelolaan KAP besar pada umumnya. Ini sekaligus menandakan berlakunya salah satu konsep penting dalam akuntansi, *substance over form*, untuk pengelolaan organisasi profesional. Substansi berlangsungnya suatu aktifitas dipandang lebih penting dari pada terdapatnya berbagai atribut formal organisasi.

Menilik kondisi di atas interaksi antara individu-individu dalam KAP dengan organisasinya berlangsung pada situasi yang cenderung bersifat informal, di mana kebebasan dan tanggungjawab individu lebih mewarnai dibandingkan dengan berbasiskan instrumen-instrumen organisasional. Demikian halnya elaborasi etika dimungkinkan berlangsung melalui kesadaran diri masing-masing individu staf, dengan tentunya melalui pola keteladanan dari pimpinan. Selain itu, dengan pola partisipatif yang dikembangkan oleh Tataq sebagai pimpinan justru dapat mendorong kinerja staf berjalan seperti selama ini.

Meskipun demikian yang cukup menarik adalah elaborasi etika secara informal ini kemudian direspon secara positif oleh beberapa staf profesional. Mereka, dalam batasan tertentu, mampu menyerap dan merealisasikan berbagai gagasan etis yang dikembangkan oleh Tataq. Muncullah kemudian idiom “membantu klien” di KAP. Mencermati fenomena ini ada kalanya hubungan profesional dan klien tidak harus berdasarkan pemahaman profesionalisme yang rigid dan eksploitatif, sebagaimana kemudian menimbulkan kritik dari Illich (2001). “Membantu klien” (yang diperuntukkan bagi kalangan perusahaan kecil) dalam pandangan ini bukanlah pelanggaran atas komitmen seorang profesional untuk menghasilkan kinerja terbaik bagi kliennya. Justru dengan pemahaman ini ketika mendapati klien yang dalam kondisi lemah, KAP tidak harus justru memperlemah posisi klien. Dalam kasus di mana klien kecil ini membutuhkan bantuan, Tataq meminta stafnya untuk membantu dengan tidak menentukan *fee* yang tinggi. Ini

berlangsung dalam praktik yang berulang, sehingga di sinilah kemudian *value creation* bagi organisasi juga berlangsung.

Demikian halnya pemberian kebebasan kepada staf untuk mengkreasi pekerjaan berdampak pada loyalitas staf kepada KAP. Mereka menjadi pribadi yang lebih bertanggungjawab atas keberlangsungan penghidupan diri dan KAP-nya. Dalam situasi yang tidak memungkinkan bagi staf untuk mengajukan opini wajar atas laporan keuangan klien, mereka siap berargumentasi dengan Tataq sebagai pimpinannya. Bagaimanapun ini merupakan proses dialog untuk menarik kesimpulan yang paling tepat, dan kalau argumentasi staf dapat dipertanggungjawabkan maka Tataq akan menerimanya dengan tidak memberi opini wajar. Praktik yang demikian telah berlangsung dengan segala dinamikanya.

Sementara itu agensi individu dan KAP dalam banyak hal tidak dapat mengabaikan keadaan lingkungan sosial yang ada. Dalam banyak kondisi, praktik profesional yang penuh ambivalensi juga turut mempengaruhi preferensi etis Tataq dan KAP-nya. Tidak sepenuhnya Tataq dan staf profesional serta KAP-nya dapat menghindari tekanan pihak eksternal ini. Dalam kondisi tertentu mereka berkompromi dengan situasi yang dihadapinya. Setidaknya ini dapat dicermati dari dilema yang dihadapi oleh salah seorang staf profesional, di mana pada sebuah kondisi dia harus turut mempertahankan klien untuk terus menjadi klien KAP-nya atau melaksanakan audit dengan sangat ketat. Jika audit dilakukan dengan sangat ketat, maka klien akan lari untuk mencari auditor lain. “Lantas staf akan makan apa di sini”, ucapnya. Bagaimanapun ini adalah realitas praktik profesional yang berlangsung dalam *setting* masyarakat yang menempatkan norma moral tidak pada tempat yang tertinggi.

Berkaitan dengan keberlangsungan etika profesi akuntan di KAP, realitas di KAP Drs. Tataq Susila tidak menunjukkan sebagaimana mestinya dalam standar profesi. Realitas menunjukkan bahwa kompleksitas persoalan yang dihadapi oleh akuntan dan KAP dalam merespon lingkungan sosial telah memaksa Tataq mengkreasi bentuk lain dari etika akuntan. Bagaimanapun, “membantu klien” secara “*de jure*” telah melanggar konsepsi independensi yang harus diterapkan oleh akuntan jika dia melakukan audit. Namun ini harus dilakukan oleh karena terdapat kondisi yang semakin melemahkan klien jika tidak dibantu. Demikian halnya, berlangsungnya idiom ini tidak sesuai dengan salah satu kaidah obyektifitas dalam Prinsip Etika Akuntan. Di sinilah timbul paradoks etika profesi, di mana kondisi realitas tidak dapat disikapi hanya dengan berpedoman pada pemahaman tekstual etika profesi yang ada. Fenomena lainnya adalah dalam hal penerapan Sistem Pengendalian Mutu, di mana KAP yang telah berusia sekitar 15 tahun ini belum mengembangkan sebagaimana yang seharusnya dilakukan.

Fenomena unik di atas dapat dijelaskan dalam perspektif ESQ. Mengedepankan sesuatu yang bersifat non-materi, membantu klien, dan pola pengelolaan organisasi yang informal

dalam konteks ini merupakan suatu praksis yang dapat dipahami. Hakekat diri yang dapat memberikan makna penting bagi kehidupan orang lain adalah sesuatu yang ideal untuk dikembangkan oleh Tataq. Pada konteks-konteks seperti ini dia sangat menaruh empati atas keberadaan pihak lain. Tidak terkecuali dalam mengelola organisasi, di mana pola yang berlangsung secara informal dapat merupakan manifestasi dari fleksibilitas cara bertindak dan “perlawanannya” terhadap konvensi profesionalisme. Sebuah praktik profesional yang kelangsungannya tidak selalu disadari secara artikulatif oleh pelaku-pelakunya sendiri.

Situasi ini merupakan realitas kehidupan di KAP, di mana secara informal keutamaan-keutamaan yang bersumber dari pendiri dan pucuk pimpinannya dikembangkan. Proses interaksi antara agen yang mempunyai daya ubah, pengelolaan organisasi yang bernuansa informal dan dinamika struktur sosial yang berlangsung menghasilkan wacana dan praksis etika tersendiri yang tidak selalu paralel dengan etika profesi akuntan yang telah ada. Bagi komunitas di KAP ini, etika profesi (yang terumuskan dalam kode etik) akuntan adalah sesuatu yang asing dan karenanya berada di luar diri mereka.

Bertolak dari temuan atas realitas praktik etika sebagaimana disebutkan di atas, perlu didiskusikan lebih lanjut tentang keberadaan kode etik dan konstruksi profesionalisme akuntan di Indonesia. Bagaimanapun etika profesi akuntan di Indonesia, isi dan substansinya hampir “*fully adopted*” dari kode etik yang dikembangkan oleh AICPA dan IFAC. Sementara itu dalam berbagai dimensi budayanya, Indonesia mempunyai perbedaan yang sangat mendasar dengan USA dan negara Barat lainnya (lihat Hofstede, 1991). Jika nilai-nilai masyarakatnya berbeda, maka tentu nilai-nilai kehidupannya pun akan berbeda. Oleh karenanya menjadi mungkin jika kode etik akuntan di Indonesia tidak dapat menjadi panduan yang *compatible*, dan sekedar sebagai simbol tak bermakna bagi kalangan profesional akuntan. Bagaimanapun keberadaan etika profesi seharusnya dapat dijadikan panduan bagi kalangan profesi dalam menghadapi suatu dilema. Sebagaimana pendapat Rand (2003) “Etika (disebut juga sebagai moralitas) merupakan kode nilai-nilai untuk memandu pilihan dan tindakan manusia pilihan dan tindakan yang menentukan tujuan dan jalannya kehidupan manusia”. Dengan tidak mengabaikan nilai positif dari etika profesi yang telah ada, langkah dekonstruktif dengan membangun etika profesi yang memperhatikan secara cermat konteks sosial dan budaya masyarakat Indonesia sangat diperlukan. Inipun menjadi keniscayaan oleh karena dewasa ini terdapat kecenderungan bahwa masyarakat Barat berupaya menemukan kembali berbagai nilai-nilai atau makna kehidupan pada masyarakat Timur. Pada kenyataannya di Indonesia tersedia cukup banyak kerangka filosofis moralitas untuk mengembangkan etika profesi akuntan.

Meskipun tidak mudah untuk menghasilkan rumusan etika profesi yang sarat nilai-nilai lokal yang berdimensi ESQ, dalam praktiknya kehadirannya dapat dikenali (sebagaimana berlangsung dalam konteks KAP Drs. Tataq Susila). Kehadiran ini dapat diperhatikan dari wacana dan praksis tentang pengutamaan sesuatu yang bersifat non-materi,

membantu klien sebagai keutamaan, dan pengelolaan organisasi yang berlangsung secara informal. Kondisi yang demikian mengindikasikan bahwa perumusan suatu kode etik tidaklah mustahil jika harus memperhatikan kearifan lokal yang ada dan telah berkembang. Atas fenomena ini kendala pemahaman atas universalitas suatu nilai menjadi sesuatu yang mungkin mengemuka. Tetapi tidakkah universalitas dalam dunia global sekarang ini dibangun berdasarkan nilai-nilai lokal tertentu dan didasari oleh kebutuhan kalangan yang berkepentingan dengan etika mereka sendiri. Bagaimanapun sulitnya mendapatkan rumusan etika profesi akuntan *made in* Indonesia, melalui suatu studi mendalam dengan melihat berbagai perspektif dalam budaya dan realitas kebutuhan profesi akuntan di Indonesia maka ini menjadi upaya yang tidak sekedar utopia. Dalam hal ini utopia hanya akan dialami oleh kalangan pragmatis yang melihat ilmu dan pengetahuan seolah hanya bersumber dari satu penjuru dunia dan selalu bersifat mutlak. Reiter (1997) telah memberikan suatu contoh dengan kerangka berpikir yang keluar dari *mainstream* pengembangan akuntansi dewasa ini, yang mana dia mengajukan pendekatan yang berbeda ketika berusaha mendekonstruksi pemahaman atas independensi sebagai salah satu item dalam etika profesi akuntan (publik). Pendekatan ini disebutnya sebagai berbasis *ethics of care*, yang secara substansif berbeda dengan basis pengembangan etika profesi pada umumnya yang menggunakan *ethics of right*. Belajar dari ini sebenarnya dimungkinkan untuk mengangkat kembali dimensi lokalitas sosial dan budaya khas Indonesia yang feminin dan *collective* yang telah sedemikian terpinggirkan oleh budaya maskulinitas dan individualistis. Bagaimanapun tidak diakomodasinya kearifan lokal seperti ini dapat menjadi pemicu tidak *compatible*-nya etika profesi akuntan di Indonesia yang dirumuskan dengan “*fully adopted*” dari kode etik AICPA dan IFAC.

SIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Dapat dicermati bahwa terdapat interaksi antara Tataq dengan organisasi KAP di satu sisi dan antara Tataq dan organisasi KAP dengan lingkungan sosialnya yang lebih luas sekaligus menunjukkan keharusan untuk memperhatikan konteks sistem sosial ganda dalam pemahaman strukturasi atas praktik etika. Keadaan dan keberadaan suatu struktur sosial juga dipengaruhi dan mempengaruhi keadaan dan keberadaan struktur sosial lainnya. Demikian halnya keadaan dan keberadaan agen secara timbal balik juga saling mempengaruhi keadaan dan keberadaan struktur sosialnya. Tataq mempunyai daya ubah yang kuat dalam organisasi, dan secara informal melakukan diseminasi nilai kepada staf-stafnya. Ini juga terkait dengan keadaan struktural organisasi yang pengelolaannya lebih bersifat informal. Walaupun demikian sesederhana apapun bentuknya, yang dipraktikkan Tataq dan KAPnya kemudian juga dapat mempengaruhi praktik bisnis para kliennya.

Pemikiran dan tindakan etis Tataq (dan kemudian terefleksi dalam tindakan organisasi KAP) selain muncul dari dimensi internalnya juga dipengaruhi lingkungan sosial yang lebih luas. Bagaimanapun dalam realitasnya, keberadaan profesi akuntansi sebagai

penyedia jasa sangat dipengaruhi oleh keberadaan profesi lainnya dalam konteks sosial yang lebih luas seperti saat ini. Demikian pula yang terdapat pada diri Tataq dan KAP Drs. Tataq Susila, di mana konteks sosial tersebut dapat mempengaruhi preferensi etikanya dalam pengambilan keputusan profesional. Demikianlah pola hubungan strukturasi dalam praktik etika di KAP Drs. Tataq Susila berlangsung.

Implikasi dari penelitian adalah; Pertama, implikasi bagi kalangan profesional akuntan dan akademisi akuntansi. Dari hasil penelitian ini dapat diambil pelajaran bahwa sangat diperlukan pengkajian mendalam dari berbagai perspektif atas tidak efektifnya penerapan etika profesi akuntan, khususnya di Indonesia. Setidaknya harus mulai dipertanyakan, apakah pola “sekedar” mengadopsi standar etika dari negara lain dengan dimensi budaya yang sama sekali berbeda dapat dilanjutkan.

Kedua, implikasi bagi peneliti dan penelitian selanjutnya. Didapati bahwa praktik etika di organisasi tidak saja berlangsung dengan pelibatan dan saling keterpengaruhan antara individu dan struktur organisasional, tetapi lebih dari itu melibatkan konteks lingkungan sosial yang lebih luas. Untuk itu ke depan fokus penelitian tidak seharusnya hanya dibatasi pada lingkup individu ataupun organisasi semata. Penelitian seperti ini perlu dikembangkan lebih lanjut untuk mendapatkan standar etika yang lebih membumi dan sesuai dengan karakter dasar Bangsa Indonesia. Oleh karenanya ada baiknya jika IAI Kompartemen Akuntan Pendidik bekerjasama dengan Institut Akuntan Publik Indonesia mengerahkan potensi yang dimilikinya untuk melaksanakan “proyek besar” ini.

Keterbatasan penelitian ini terutama berkaitan dengan jangka waktu partisipasi di KAP yang relatif tidak terlalu panjang. Walaupun rentang waktu ini bukanlah sesuatu yang prinsip untuk dikemukakan sebagai keterbatasan, namun idealnya penelitian dengan ethnometodologi dilakukan dalam hitungan waktu yang lebih panjang (bahkan tahunan). Selain itu di luar keterbatasan utama tersebut dimungkinkan masih terdapat keterbatasan-keterbatasan lainnya, di mana peneliti tidak menyadari dan mengenalinya.

DAFTAR PUSTAKA

- Baidaei, M.C. 2000. *Penerapan Kode Etik Profesi*. Makalah pada Kongres Luar Biasa dan KNA IV IAI. Jakarta, 5-7 September.
- Berger, P. dan T. Luckmann. 1966. *The Social Construction of Reality; A Treatise in The Sociology of Knowledge*. Penguin Books, London.
- Budianto, I.M. 2002. *Realitas dan Obyektifitas*. Penerbit Wedatama Widya Sastra. Jakarta.

- Chryssides, G.D. dan J.H. Kaler. 1993. *An Introduction to Business Ethics*. Chapman & Hall, London.
- Dillard, J.F. dan K. Yuthas. 2002. Ethical Audit Decisions; A Structuration Perspective. *Journal of Business Ethics* 36: 49-64.
- Fakhry, M. 1996. *Etika dalam Islam*. Penerbit Pustaka Pelajar dan Pusat Studi Islam Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Fogarty, T.J. 1995. Accountant Ethics: A Brief Examination of Neglegted Sociological Dimensions. *Journal of Business Ethics* 14; 103-115.
- Gaa, J.C. 1996. Ethics Research and Research Ethics. *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 8, Supplement; 12-23.
- Giddens, A. 2003. *The Constitution of Society; Teori Strukturasi untuk Analisis Sosial*. Penerbit Pedati, Pasuruan. Diterjemahkan dari judul asli “*The Constitution of Society: The Outline of the Theory of Structuration*”, Polity Press Cambridge – UK, 1995.
- Hofstede, G. 1991. *Cultures and Organizations; Software of The Mind*. McGraw-Hill Book Company Europe.
- Illich, I. 2001. *Menggugat Kaum Kapitalis*. Penerbit Melibas. Jakarta Timur. Diterjemahkan dari Judul Asli “*The Right to Usefull Unemployment and Its Professional Enemies*”, 1978.
- Jose, A. dan M.S. Thibodeaux. 1999. Institutionalisation of Ethics: The Perspective of Managers. *Journal of Business Ethics* 22: 133-143.
- Lovell, A. 1995. Moral Reasoning and Moral Atmosphere in the Domain of Accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol. 8, No. 3; 60-80.
- Macintosh, N.B. 1995. The Ethics of Profit Manipulation: A Dialectic of Control Analysis. *Critical Perspective on Accounting*, 6; 289-315.
- Maliki, Z. 2004. *Agama Priyayi; Makna Agama di Tangan Penguasa*. Pustaka Marwa. Yogyakarta.
- Media Akuntansi. 2001. *Gerbang*. Penerbit PT. Intama Artha Indonusa, Jakarta. Edisi 20/September; hal. 1.

Zohar, D. dan I. Marshall. 2001. *SQ: Memanfaatkan Kecerdasan Spiritual dalam Berpikir Integralistik dan Holistik untuk Memaknai Kehidupan*. Penerbit Mizan, Bandung. Diterjemahkan dari judul asli “*SQ: Spiritual Intelligence – The Ultimate Intelligence*”, Penerbit Bloomsbury, Great Britain, 2000.