



Hubungan antara Deontologi dan Akuntansi: Sebuah Tinjauan Sistematis tentang Etika dalam Skandal Audit

Itang Navira Hatuwe^{1*}, Hamidah²

¹Universitas Airlangga, Surabaya, Indonesia, itang.navira.hatuwe-2023@feb.unair.ac.id

²Universitas Airlangga, Surabaya, Indonesia, hamidah@feb.unair.ac.id

*Corresponding Author: itang.navira.hatuwe-2023@feb.unair.ac.id

Abstract: Audit scandals remain a serious issue that damages public trust in financial reports and the integrity of capital markets. Deontological ethical theory, which focuses on acting according to truth and moral duties regardless of consequences, is an important foundation in professional ethics for accountants. This study aims to exam the relationship between deontological ethical theory and the accountant's code of ethics in mitigating audit scandals. This study uses a qualitative systematic literature review (SLR) method. The sample was selected through the Scopus database with the criteria of articles indexed A *, A, and B by the ABDC rating and indexed Q1 and Q2 by SJR. This study found that deontological theory is a reference for formulating a professional code of ethics, including accounting. The deontological perspective is the basis of accounting regulations. Integrity, objectivity, professional competence and prudence, confidentiality, and professional behavior in the accountant's code of ethics are part of deontological ethics. This study uniquely explores the direct relationship between deontological ethical theory and the accountant's code of ethics specifically in the context of mitigating audit scandals, which is a focused ethical perspective rarely emphasized in previous audit research.

Keywords: Audit Scandal, Deontology, Accounting Ethics

Abstrak: Skandal audit masih menjadi isu serius yang merusak kepercayaan publik terhadap laporan keuangan serta integritas pasar modal. Teori etika deontologi, yang menekankan kewajiban moral dan tindakan berdasarkan prinsip kebenaran tanpa mempertimbangkan konsekuensinya, menjadi landasan penting dalam etika profesi akuntan. Penelitian ini bertujuan mengkaji hubungan antara teori etika deontologi dengan kode etik akuntan dalam memitigasi skandal audit. Metode yang digunakan adalah tinjauan pustaka sistematis (*Systematic Literature Review/SLR*) kualitatif. Sampel artikel diperoleh melalui basis data Scopus dengan kriteria terindeks A*, A, dan B berdasarkan pemeringkatan ABDC, serta Q1 dan Q2 menurut SJR. Hasil penelitian menunjukkan bahwa teori deontologi menjadi acuan dalam perumusan kode etik profesi akuntan. Nilai-nilai seperti integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, serta perilaku profesional yang terkandung dalam kode etik akuntan mencerminkan prinsip-prinsip deontologis. Studi ini

mengeksplorasi keterkaitan langsung antara teori etika deontologi dan kode etik akuntan dalam konteks mitigasi skandal audit.

Kata Kunci: Skandal Audit, Deontologi, Etika Akuntansi

PENDAHULUAN

Dalam beberapa dekade terakhir dunia dikejutkan dengan beberapa kasus dan skandal akuntansi, salah satunya adalah skandal perusahaan Enron yang terjadi pada tahun 2001 di Amerika Serikat (Healy & Palepu, 2003). Enron yang awalnya merupakan perusahaan pipa gas alam yang dibangun pada tahun 1985 oleh Kenneth Lay, bertransformasi menjadi perusahaan energi raksasa yang berhasil menarik perhatian para pemilik modal dengan citranya yang baik. Selain menjadi salah satu perusahaan energi raksasa Amerika Serikat pada masa itu, Enron juga berekspansi secara internasional dan berkembang melampaui perbatasan Amerika Serikat hingga ke Tiongkok dan India melalui bisnis pipa gas alamnya. Bahkan memperluas model perdagangannya berupa pasar tenaga listrik baru yang permintaannya melebihi pasar gas alam (Healy & Palepu, 2003). Keberhasilan besar Enron ini membuat hampir semua orang merasa bahwa perusahaan tersebut sangat baik sehingga banyak di antara mereka yang terus membeli saham perusahaannya tanpa memperhatikan segala risiko yang melekat pada perusahaan (Thomas, 2002). Namun perusahaan yang diaudit oleh salah satu KAP Big Five pada saat itu, bernama Arthur Andersen ini menyembunyikan beberapa praktik akuntansi ilegal yang kemudian menjadikannya sebagai salah satu skandal akuntansi terbesar sepanjang masa di seluruh dunia (Montesdeoca et al., 2019).

Kemudian pertanyaan yang muncul adalah apa saja skandal akuntansi yang dilakukan Enron? Studi kasus yang dilakukan oleh Healy & Palepu (2003) menemukan bahwa skandal Enron dipengaruhi oleh lemahnya audit oleh auditor eksternal Arthur Andersen yang tidak independen karena konflik kepentingan atas kompensasi jasa konsultasi yang diterima mereka dari Enron lebih besar dari pada kompensasi jasa audit itu sendiri. Ditemukan besaran kompensasi jasa konsultasi adalah \$27 sementara \$25 untuk jasa audit yang kemudian membuat auditor eksternal Arthur Andersen menyerah pada tekanan dari manajemen Enron dan mengizinkan perusahaan tersebut menunda pengakuan biaya dalam laporan keuangan. Selain itu, Arthur Andersen juga mengesampingkan peninjauan kritis terhadap keputusan akuntansi Enron dan bahkan berusaha menutupi segala kecurangan akuntansi Enron dengan menghancurkan dokumen pendukung setelah Enron diselidiki oleh Komisi Bursa dan Sekuritas. Sementara dari sisi manajemen Enron sendiri yang dijelaskan dalam studi oleh Thomas (2002), saat reputasi Enron di mata pihak eksternal semakin tumbuh, budaya internal perusahaan ternyata semakin gelap yang ditunjukkan dengan melebih-lebihkan pendapatan dan pengakuan keuntungan yang sebenarnya belum terealisasi. Di samping itu, kepala keuangan Enron yang bernama Andrew Fastow mendirikan Special Purpose Entities (SPE), suatu entitas yang terpisah secara hukum yang digunakan untuk penipuan keuangan, menyembunyikan hutang dan kerugian sehingga memanipulasi kondisi keuangan agar terlihat lebih baik dibanding kenyataannya. Kebangkrutan Enron pun akhirnya tak bisa dihindari, tepatnya pada Desember 2001 Enron mengajukan kebangkrutan mereka. Hal ini menyita banyak perhatian mengingat kesuksesan besar Enron dan begitu pula profesionalisme serta independensi auditor Arthur Andersen menjadi salah satu hal yang paling disorot dan dipermasalahkan (Healy & Palepu, 2003; Thomas, 2002). Kegagalan Enron menjadi ikon dari sebuah era bahkan sering kali nama Enron menjadi slogan atas suatu kegagalan, dan Arthur Andersen selaku auditornya turut menghilang menyisakan KAP Big Four Deloitte, PwC, EY, dan KPMG (Gini, 2004).

Berdasarkan buku *Financial Failures and Scandals, From Enron to Carillion* oleh Bhaskar & Flower (2019), skandal terbesar lain di bidang akuntansi adalah kegagalan Carillion,

salah satu perusahaan konstruksi dan jasa infrastruktur terbesar di Inggris yang mengalami kebangkrutan dengan menyisakan utang yang menumpuk, defisit dana pensiun yang sangat besar, dan ribuan orang terpaksa kehilangan pekerjaan. Meski diaudit oleh KPMG sebagai salah satu KAP Big Four, hal ini tidak menjamin Carillion bebas dari kecurangan akuntansi dalam laporan keuangannya. Carillion menaikkan nilai aset dan pendapatannya sementara KPMG sebagai auditornya selama 19 tahun gagal mendeteksi hal itu (BBC, 2022).

Di tahun yang sama dengan Carillion, terjadi satu skandal audit di Indonesia yang juga sangat menyita perhatian. Yakni skandal audit KAP Big Four Deloitte dengan kliennya Sun Prima Nusantara Pembiayaan atau biasa disebut SNP Finance yang merupakan anak perusahaan grup bisnis Columbia. Sebagaimana dijelaskan oleh Handoko & Soepriyanto (2018), SNP Finance memperoleh modal kerjanya dari bank dan Bank Mandiri adalah pemberi pinjaman terbesar bagi SNP Finance yang digunakan untuk membayar kredit penjualan Columbia sebagai perusahaan retail. Deloitte sebagai auditor SNP Finance tidak bisa mendeteksi adanya kecurangan, pemalsuan data, dan manipulasi dalam laporan keuangan berupa piutang fiktif dari penjualan fiktif. Piutang fiktif ini kemudian dijadikan jaminan kepada krediturnya sehingga mereka percaya kepada laporan keuangan SNP Finance yang telah diaudit oleh Deloitte tersebut. Oleh karena itu, Akuntan Publik (AP) memperoleh sanksi dari OJK berupa pembatalan hasil audit dan pelarangan mengaudit sektor perbankan, pasar modal, dan Industri Keuangan Non Bank (IKNB). Sementara SNP Finance disanksi oleh Bareskrim Polri dengan pasal penggelapan, penipuan, dan pemalsuan surat oleh kepolisian.

Di sisi lain ada pula laporan-laporan inspeksi yang disajikan oleh PCAOB (*Public Company Accounting Oversight Board*), suatu badan pengawas independen yang dibentuk Sarbanes-Oxley Act tahun 2002 yang dilatarbelakangi oleh skandal penipuan akuntansi, salah satunya Enron (Keyser et al., 2022). PCAOB didirikan untuk mengawasi proses audit perusahaan publik di Amerika Serikat dan untuk melindungi kepentingan para investor. Berdasarkan situs web PCAOB, terdapat 9 laporan inspeksi terhadap KAP Big Four di Indonesia yang mengaudit perusahaan publik Amerika, di antaranya adalah laporan inspeksi terhadap KAP EY tahun 2021 dan KAP PwC pada tahun 2015 (PCAOB, 2024). Laporan inspeksi PCAOB tersebut ditunjukkan kepada publik sehingga dapat meningkatkan kualitas audit para auditor Big Four (Keyser et al., 2022). Selain itu, pada situs web PPPK Kemenkeu di tahun 2024 terdapat sepuluh Akuntan Publik (AP) yang diberikan sanksi pembekuan izin oleh Kementerian Keuangan Republik Indonesia karena tidak mematuhi standar dan prosedur audit (Kemenkeu, 2024).

Skandal Enron dan Arthur Andersen di Amerika Serikat yang melegenda, skandal Carillion dan KPMG di Inggris, kasus San Prima Finance dan Deloitte di Indonesia, dan berbagai laporan inspeksi oleh PCAOB, serta sanksi pembekuan izin oleh Kementerian Keuangan Republik Indonesia terhadap beberapa KAP memberikan pandangan bahwa pekerjaan audit melekat dengan risiko penipuan akuntansi sehingga membutuhkan etika dan profesionalisme. Sebagaimana yang kita ketahui bahwa kecurangan akuntansi membawa dampak negatif yang sangat signifikan terhadap para pengguna informasi yang di dalamnya termasuk para pemegang saham, kreditor, manajer, pemerintah, dan masyarakat secara umum yang bergantung pada keandalan informasi dalam laporan keuangan. Semenjak skandal Enron tersebut, banyak pihak mempertanyakan etika auditor sebagaimana mereka bertugas untuk memastikan akuntabilitas dan transparansi kinerja keuangan klien audit mereka (Spence & Carter, 2014). Serangkaian skandal akuntansi dan keuangan mengakibatkan munculnya ketidakpercayaan publik terhadap peran auditor yang semakin berkembang dan mempertanyakan etika auditor karena mengingat etika merupakan pedoman bagi seorang akuntan dalam mengambil keputusan (Ardelean, 2013; Namazi & Rajabzorri, 2020).

Membangun benang merah antara skandal akuntansi dengan etika auditor, sebagaimana keduanya dipertanyakan oleh publik, kajian atas penelitian-penelitian terdahulu yang

menyoroti keduanya pun dilakukan. Studi oleh Preuss (1998) membahas teori-teori etika yang telah diterapkan pada akuntansi dan dapat mengatasi dilema moral para auditor, yakni deontologi, utilitarianisme, etika kebijakan, dan etika kepedulian. Melalui metode kualitatif tinjauan literatur, mereka menyoroti bahwa belum ada teori etika yang memberikan solusi yang sangat memuaskan terhadap akuntansi dan pada akhirnya solusi terbaik sekiranya adalah menggabungkan semua model etika untuk memberikan penerapan komprehensif dalam pengambilan keputusan. Membahas tentang etika, maka berbicara juga tentang kepemimpinan, sebagaimana yang disampaikan oleh Ladkin (2006) dalam penelitiannya, pendekatan teori etika deontologi dan utilitarian dalam membuat suatu keputusan etis sering kali gagal bagi para pemimpin karena kedua pendekatan tersebut tidak menyesuaikan realita praktik kepemimpinan yang memadai. Hal ini dikarenakan seorang pemimpin harus bijak dalam menggunakan kekuasaan dan pengaruhnya sesuai dengan etika sehingga menemukan kesulitan dalam praktiknya, terlebih jika terbentur dengan masalah dan konflik.

Bertahun-tahun setelah itu, Samsonova-Taddei & Siddiqui (2016) melakukan penelitian berdasarkan fenomena dampak regulasi Uni Eropa terhadap etika audit yang lebih condong ke perspektif deontologi dan kurang mengeksplorasi cara lain untuk mendorong etika auditor. Dengan menggunakan penelitian kualitatif analisis dokumen, mereka mengangkat teori etika konsekuensialis dan non-konsekuensialis (deontologi) serta etika kebijakan dan berpendapat bahwa teori etika deontologi yang digunakan Uni Eropa tidak begitu efektif dalam membangun komitmen etika auditor karena kurang tepat sasaran pada praktik atau implementasi di lapangan. Selain itu, studi oleh Everett et al., (2018) menggunakan studi fenomenologi dan mengusung *grounded theory* iman setiap manusia dalam menggapai cita-cita atau tujuan secara praktis, adil, dan bertanggung jawab. Mereka mengemukakan bahwa semua kode etik itu bersifat sakral sehingga membutuhkan keyakinan yang tinggi dari setiap pelaksananya yang kemudian penerapan kode etik ini dibantu oleh religiusitas dan iman setiap manusia. Berikutnya, ada pula penelitian oleh Hazgui & Brivot (2022) mengangkat fenomena dilema etika dan risiko dalam praktik audit setelah adanya skandal Enron dengan menggunakan penelitian kualitatif wawancara terhadap lima belas auditor. Mereka menemukan bahwa adanya tekanan sosial dan hierarkis dalam proses audit mempengaruhi pengambilan keputusan etika dalam profesi audit terutama jika sedang menghadapi dilema etika.

Berkaca pada penelitian-penelitian sebelumnya serta menghubungkan skandal audit dengan persoalan etika dan peran auditor yang dipertanyakan publik, maka keterbaruan penelitian ini berupa kajian literatur tentang hubungan teori deontologi etika dan akuntansi dengan melihat kembali pada fenomena skandal audit. Sebagaimana deontologi merupakan teori etika yang menjunjung tinggi kehormatan, memperkenalkan bahwa kebenaran tetaplah kebenaran, berbuat curang atau berbohong demi kepentingan bersama bukanlah sebuah kebenaran (Kant, 2002; Duska et al., 2011; Kranak, 2019). Penelitian sebelumnya seperti (Uyar et al., 2015) membahas kesadaran etika auditor dari sudut pandang agama dan senioritas dan Everett et al. (2018) mengeksplorasi etika audit dalam aspek religi dan kepercayaan. Hal ini menunjukkan belum ada penelitian yang secara spesifik membahas bagaimana hubungan deontologi dengan akuntansi, dilihat dari fenomena skandal audit. Oleh karena itu penelitian ini dibuat untuk mengisi kekosongan tersebut demi memberikan pandangan baru mengenai teori deontologi dan skandal audit.

Penelitian ini menawarkan kontribusi literatur yang signifikan dengan menghadirkan perspektif baru dan mengisi kesenjangan mengenai etika deontologi dan akuntansi mengingat masih minimnya kajian dan penelitian tentang etika profesi akuntansi (Namazi & Rajabdarri, 2020). Begitu pula dari sisi praktis, penelitian ini menawarkan kontribusi praktis berupa penekanan pentingnya pelatihan berkelanjutan terkait etika profesi untuk menimalkan risiko skandal. Selain itu, menyarankan organisasi agar dapat memanfaatkan teori etika deontologi dalam memperkuat kebijakan etika atau dalam panduan mengambil keputusan. Terakhir,

dengan mengacu pada penelitian-penelitian empiris sebelumnya yang berkualitas dan terpercaya, penelitian ini pun menawarkan kontribusi berupa acuan atau rekomendasi yang dapat digunakan dalam merumuskan kebijakan yang lebih efektif dan lebih ketat terhadap konflik kepentingan dalam profesi audit.

Melalui sistematika tinjauan literatur dan berdasarkan pada fenomena serta rumusan masalah yang dijabarkan, penelitian ini mencoba untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan berikut ini:

RQ1: Bagaimana prinsip etika deontologi yang dijadikan dasar standar etika audit yang diabaikan dalam skandal audit?

RQ2: Apakah pendekatan deontologi dalam etika profesi akuntansi cukup kuat untuk mencegah penyimpangan, atau apakah diperlukan pendekatan lain untuk meningkatkan etika auditor?

METODE

Pendekatan Sistematika Tinjauan Literatur

Penelitian ini dilakukan dengan pendekatan Sistematic Literatur Review (SLR) melalui analisa kumpulan artikel yang berkaitan dan tersedia di *database* literatur penelitian ilmiah. SLR merupakan penelitian yang bertujuan untuk mengembangkan pengetahuan berbasis bukti dari penelitian-penelitian yang sudah ada sebelumnya (Tranfield et al., 2003). Pemilihan artikel dimulai dengan pencarian artikel pada database Scopus untuk memetakan artikel yang sesuai dengan kata kunci relevan dengan penelitian, seperti etika deontologi, deontologi akuntansi, deontologi audit, etika Enron, skandal audit, skandal etika audit, skandal Enron, skandal audit di Indonesia, skandal Arthur Andersen, dan skandal profesional audit.

Pemilihan Artikel untuk Ditinjau

Pencarian artikel berdasarkan kata kunci yang disebutkan di atas menghasilkan sejumlah artikel, namun konten di antara artikel-artikel tersebut ada yang tidak relevan dengan tujuan dari penelitian ini dan ada pula yang terduplikat sehingga perlu dieliminasi. Hal tersebut dipastikan melalui membaca dan meninjau judul, abstrak penelitian, objek penelitian bahkan beberapa di antaranya dieliminasi setelah peneliti mengetahui lebih dalam mengenai latar belakang, teori, dan metodeloginya ternyata tidak sesuai dengan etika akuntansi. Artikel akan digunakan dalam penelitian ini apabila relevan membahas tentang isu etika akuntansi secara umum:

Tabel 1. Jumlah artikel yang digunakan

Artikel	Jumlah
Jumlah artikel awal	705
Jumlah artikel terduplikat	112
Jumlah artikel 10 tahun terakhir dengan sitasi lebih dari dan sama dengan 10	276
Jumlah artikel yang relevan dengan penelitian	17

Sumber: proyeksi penulis

Literatur yang dipilih untuk proses analisa penelitian ini adalah artikel-artikel internasional yang diterbitkan pada jurnal akademik terindeks A*, A, dan B oleh Australian Business Deans Council (ABDC). Hal ini bertujuan untuk mendukung argumen dan temuan dalam penelitian ini, mengingat A* adalah penilaian untuk jurnal berkualitas tinggi dan bereputasi global, A untuk jurnal dengan kualitas sangat baik, sedangkan B merupakan jurnal berkualitas baik. Selain itu, artikel-artikel yang tidak terindeks ABDC namun terindeks Q1 dan Q2 oleh SCImago (SJR) juga dipilih, sebagaimana SCImago merupakan indikator berbasis Scopus yang digunakan untuk mengevaluasi jurnal akademik. Q1 merupakan jurnal yang berkualitas tinggi dan Q2 jurnal dengan kualitas baik di bidangnya yang juga dipertimbangkan

sebagai sampel artikel jika relevan dan dapat melengkapi kajian literatur. Setelah menemukan artikel yang relevan dengan penelitian, maka pemetaan artikel dilakukan sebagaimana hasil yang ditampilkan dalam Tabel 2.

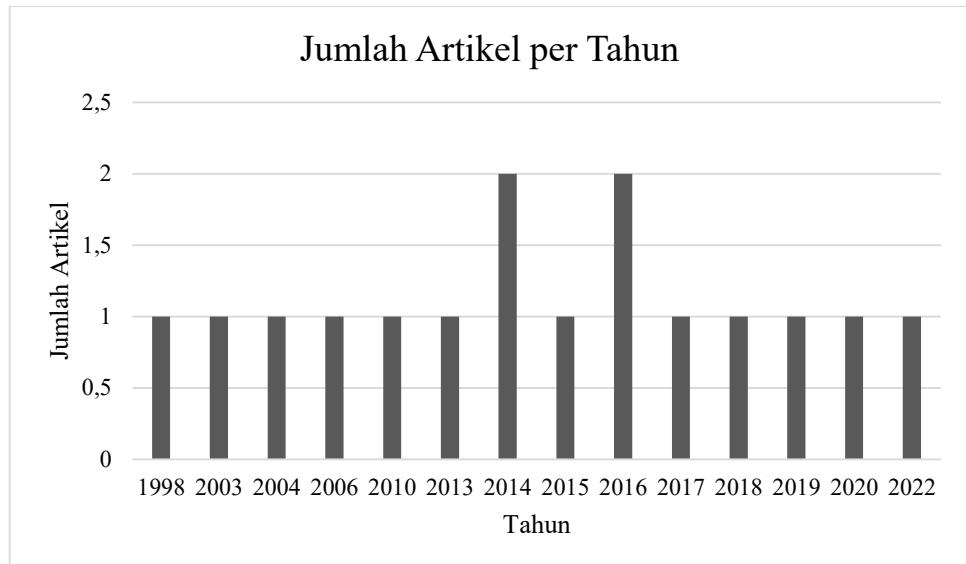
Tabel 2. Artikel utama yang digunakan

Referensi	Judul Artikel	Nama Jurnal	Metodologi Penelitian
Jeff Everett (2016)	We Have Never Been Secular: Religious Identities, Duties, and Ethics in Audit Practice	Journal of Business Ethics (A oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Metode kualitatif dengan pendekatan hermeneutik, fenomenologi, atau teori dasar (grounded theory)
Alexandra Ardelean (2013)	Auditors' Ethics and Their Impact on Public Trust	Journal of Procedia - Social and Behavioral Sciences (Q1 oleh SJR)	Analisis konstruktivis penelitian kualitatif
Andrew West (2017)	The ethics of professional accountants: an Aristotelian perspective	Accounting, Auditing & Accountability Journal (A* oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Metode kualitatif konseptual yang berfokus pada pengembangan konsep, teori, dan ide dengan mengusung teori filsafat moral Aristoteles
Lutz Preuss (1998)	On ethical theory in auditing	Managerial Auditing Journal (A oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Kajian literatur tradisional
Monica Ramos Montesdeo ca (2019)	Research Topics in Accounting Fraud in the 21st Century: A State of the Art	Sustainability Journal (Q1 oleh SJR)	Metode penelitian ini didasarkan pada <i>systematic literature review</i> dan meta-analisis artikel yang diterbitkan di jurnal berreputasi tinggi selama periode antara tahun 2000 dan 2018
Crawford Spence (2014)	An exploration of the professional habitus in the Big 4 accounting firms	Work, Employment and Society Journal (A oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Studi fenomenologi dengan wawancara terstruktur
Gareth Edwards (2018)	Bringing the ugly back: A dialogic exploration of ethics in leadership through an ethno-narrative re-reading of the Enron case	Human Relations Journal SagePub (A* oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Metode penelitian yang digunakan adalah pendekatan etno-naratif. Pendekatan ini melibatkan pembacaan hermeneutik dari teks biografi dan media yang dipublikasikan, serta artikel penelitian
Mohammd Namazi (2020)	A mixed content analysis model of ethics in the accounting profession	Meditari Accountancy Research (A oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Penelitian ini menggunakan metode analisis konten campuran yang memadukan pendekatan kualitatif dan kuantitatif
Ali Uyar (2015)	Influence of theory, seniority, and religiosity on	Social Responsibility Journal (B oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Metode survei kuesioner kuantitatif

the ethical awareness of accountants			
D. Ladkin (2006)	When Deontology and Utilitarianism Aren't Enough: How Heidegger's Notion of "Dwelling" Might Help Organisational Leaders Resolve Ethical Issues	Journal of Business Ethics (A oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Metode kualitatif dengan pendekatan filosofis dan konseptual
Al Gani (2004)	Business, Ethics, and Leadership in a Post Enron Era	Journal of Leadership and Organizational Studies (B oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Pendekatan kualitatif eksploratif
Mouna Hazgui (2022)	Debating Ethics or Risks? An Exploratory Study of Audit Partners' Peer Consultations About Ethics	Journal of Business Ethics (A oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Penelitian kualitatif berbasis wawancara
Anna Samsonova -Taddei (2016)	Regulation and the Promotion of Audit Ethics: Analysis of the Content of the EU's Policy	Journal of Business Ethics (A oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Penelitian kualitatif dengan analisis dokumen
Paul M. Healy dan Krishna G. Palepu (2003)	The Fall of Enron	Journal of Economic Perspectives (A* oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus
John D. Keyser (2022)	An Audit Quality Inspection Scandal: Ethical Lapses in a Misguided Attempt to Alleviate Regulatory Scrutiny	Issues in Accounting Education (A oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Penelitian studi kasus
Garry D. Carnegie (2010)	Traditional Accountants and Business Professionals: Portraying the Accounting Profession After Enron	Accounting, Organizations and Society (A* oleh ABDC dan Q1 oleh SJR)	Penelitian kualitatif analisis literatur
Harshini P. Siriwardan e (2014)	Skills, Knowledge, and Attitudes Important for Present-Day Auditors	International Journal of Auditing (A oleh ABDC dan Q2 oleh SJR)	Penelitian kuantitatif dengan survei kuesioner

Sumber: proyeksi penulis

Semua artikel yang digunakan dikategorikan kembali berdasarkan tahun penerbitannya, dan hasilnya dapat dilihat pada grafik di bawah ini. Tahun 2014 dan tahun 2016 sebagai tahun puncaknya.



Sumber: proyeksi penulis

Gambar 1. Distribusi publikasi artikel terpilih

Gambar 1 menggambarkan jumlah 17 artikel beserta distribusinya per tahun. Artikel yang dipilih pertama kali diterbitkan pada tahun 1998 dan membahas teori etika dalam praktik audit. Pada tahun 2014, 2016, dan 2022 masing-masing terdapat dua artikel relevan yang dapat dijadikan sampel dalam penelitian ini, sedangkan pada tahun-tahun lainnya hanya terdapat satu artikel relevan yang dapat digunakan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Prinsip etika deontologi yang diabaikan dalam skandal audit (RQ1)

Etika deontologi merupakan prinsip-prinsip moral yang menekankan kewajiban dan aturan yang harus diikuti tanpa melihat pada konsekuensi dan tindakan tersebut karena sejatinya etika merupakan peraturan moral yang memang sudah terbentuk (Zoshak & Dew, 2021). Deontologi mengutamakan isu keadilan, hak-hak, komitmen, dan mendukung segala hal yang benar tanpa memandang konsekuensi bagi diri sendiri maupun orang lain, selama tetap berada di jalan kebenaran dan kejujuran (Duska et al., 2011). Teori deontologi menjadi acuan untuk merumuskan suatu kode etik profesional, termasuk juga akuntansi, perspektif dalam deontologi menjadi dasar dari peraturan akuntansi. Pandangan yang jelas mengenai benar dan salah yang ditetapkan dalam etika deontolgi diperlukan oleh peran profesi akuntansi yang wajib menempatkan kepentingan publik agar mendapatkan informasi keuangan perusahaan yang kredibel dari auditor (Preuss, 1998).

Kemudian, apa saja prinsip-prinsip deontologi yang diserap ke dalam kode etik akuntan? Seperti yang kita ketahui bahwa di dalam kode etik akuntan, terdapat prinsip integritas, objektifitas, kompetensi dan kehati-hatian, kerahasiaan, dan perilaku profesional (IAI, 2020). Semua prinsip ini diatur dan tersirat dalam etika deontologi yang mengedepankan kebenaran dan keadilan di atas segalanya. Auditor harus sangat berhati-hati dalam menyajikan informasi karena mempertimbangkan kepentingan para pemangku kepentingan. Auditor juga menilai baik buruk perusahaan berdasarkan standar kerja yang telah ditetapkan, tanpa dipengaruhi oleh alasan dan penilaian pribadi meski ternyata di tengah proses audit menemukan ketimpangan yang beralasan demi kepentingan bersama banyak pihak (Everett et al., 2018).

Jika menelaah lebih jauh, skandal audit Enron oleh auditor Arthur Andersen yang menghebohkan dunia telah melanggar kode etik integritas. Auditor Arthur Andersen tidak bisa menjaga integritasnya dengan terlibat dalam penipuan dan manipulasi demi mempertahankan

citra perusahaan Enron di mata publik, padahal auditor wajib bertindak adil, jujur, dan transparan (Carnegie & Napier, 2010). Selain itu, Arthur Andersen juga melanggar prinsip independensi dan objektifitas dengan memihak kepada Enron karena menerima kompensasi jasa konsultasi yang lebih besar dibanding jasa audit (Healy & Palepu, 2003). Selain itu, skandal Carillon yang diaudit KPMG juga memperlihatkan hal yang sama kepada seluruh dunia, auditor melanggar dan bekerja tidak sesuai kode etik sehingga Carillion mampu menaikkan nilai aset dan pendapatan dengan bebas selama bertahun-tahun. Begitu pula skandal audit oleh Deloitte di Indonesia, mereka melanggar prinsip kode etik kompetensi dan kehati-hatian karena meski telah memeriksa San Prima Finance untuk jangka waktu tertentu, mereka tidak mampu menemukan kecurangan dalam laporan keuangan.

Pelanggaran etika oleh auditor dipelihatkan kepada seluruh dunia melalui skandal-skandal audit yang merugikan banyak pihak. Auditor gagal mempertahankan integritas, independensi, objektifitas, dan prinsip etika lainnya dengan terlibat dalam praktik-praktik yang tidak etis (Uyar et al., 2015). Gini (2004) mengungkapkan skandal audit dan pelanggaran etika tersebut menciptakan krisis etika yang lebih luas dalam industri sehingga membutuhkan perhatian lebih untuk menekankan pada tanggung jawab moral dan etika.

Teori etika selain deontologi (RQ2)

Selain deontologi, ada berbagai teori etika yang apakah mungkin bisa diandalkan untuk mencegah penyimpangan? Atau teori etika deontologi yang terkandung dalam kode etik akuntan sudah cukup kuat? Utilitarianisme sebagai salah satu teori etika memiliki arti yang bertolak belakang dengan deontologi. Utilitarianisme berfokus pada konsekuensi dari tindakan akuntansi dan bagaimana tindakan tersebut dapat mempengaruhi kebaikan bersama bagi semua pihak yang terlibat (Preuss, 1998). Berbeda dari deontologi yang bertindak sesuai dengan kebenaran tanpa melihat pada konsekuensi dan hasil, utilitarianisme lebih menilai tindakan seseorang berdasarkan hasil dengan manfaat semaksimal mungkin (Ladkin, 2006).

Di lihat dari sisi akuntansi, utilitarianisme melihat suatu tindakan etis apabila menghasilkan laporan keuangan dan praktik akuntansi yang bermanfaat bagi banyak orang dan menghasilkan hasil positif sebesar-besarnya (Duska et al., 2011). Akuntan yang menerapkan prinsip ini akan mengevaluasi semua tindakan mereka berdasarkan hasil dan manfaat yang diharapkan di awal, sehingga apabila dihadapkan pada konflik kepentingan atau dilema etis, akuntan dapat memilih tindakan apapun yang terbaik bagi kepentingan banyak pihak. Teori etika ini secara jelas mengabaikan kewajiban moral karena kepentingan banyak pihak yang terlibat adalah tujuan dan prioritasnya. Selain itu, tindakan demi kepentingan banyak pihak bersifat subjektif karena kesenangan orang lain sulit diprediksi dan bersifat sementara meski mengorbankan nilai moral sekalipun (Uyar et al., 2015). Hasil tindakan berdasarkan teori ini pun fokus pada jangka pendek dan mengabaikan keadilan dan kesetaraan. Hal ini menunjukkan teori utilitarianisme kurang sesuai dijadikan sumber dan landangan pembentukan kode etik profesi akuntan sebagaimana akuntan atau auditor harus mempersiapkan laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku serta berperilaku etis profesional (Duska et al., 2011).

Terdapat juga teori virtue ethic atau teori etika kebijakan yang dikemukakan oleh Aristoteles, menyatakan bahwa etika harus berfokus pada pengembangan karakter dan kebijakan setiap individu, bukan hanya berdasarkan pada aturan ataupun konsekuensi dari tindakan (Ladkin, 2006). Dalam konteks etika akuntansi, virtue ethics mempengaruhi praktik profesional seperti menekankan pentingnya karakter individu untuk berintegritas. Etika kebijakan merujuk pada karakteristik moral atau sifat positif yang telah melekat atau dimiliki oleh setiap individu, menganggap setiap orang asalnya baik dan memperlakukan manusia sebaik mungkin. Namun teori etika kebijakan ini sulit beradaptasi terhadap tekanan karena etika kebijakan mengharuskan individu untuk mengembangkan kebijakan pribadinya

berdasarkan pengalaman, sehingga jika akuntan atau auditor dihadapkan pada tekanan dan ternyata belum terlalu berpengalaman dan lingkungan kerja yang tidak mendukung, maka akuntan berisiko mengalah pada kompromi terhadap integritas dan objektifitasnya (Preuss, 1998).

Dari penjelasan di atas mengenai teori utilitarianisme dan virtue ethic dalam konteks etika akuntansi, dapat diuraikan bahwa deontologi adalah teori etika yang sangat tepat dan kuat dalam kode etik akuntansi untuk memitigasi pelanggaran dan skandal audit. Hal ini menunjukkan apabila auditor menghadapi situasi tekanan dan dilema etika seperti benturan pada konflik kepentingan, teori etika deontologi yang berpegang teguh pada kebenaran tidak mempertanyakan lagi konsekuensi tindakan dan pencapaian hasil, karena mutlak bertindak sesuai kebenaran dan bisa membedakan mana yang benar dan mana yang salah (Tenenbaum, 2017).

KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis skandal audit atau pelanggaran prinsip etika audit dalam kaitannya dengan teori deontologi yang diserap dalam kode etik akuntan, serta memberikan jawaban apakah hanya dengan mengandalkan teori etika deontologi sudah cukup efektif untuk mencegah penyimpangan atau sebenarnya ada teori etika lain yang bisa digunakan untuk saling melengkapi. Deontologi sebagai salah satu teori etika di sini berperan penting untuk mempengaruhi bagaimana etika profesional dibentuk serta mengatur tindakan dan keputusan yang diambil. Kode etik akuntansi yang berdasar pada teori etika deontologi sebenarnya bermaksud untuk menekan gagalnya audit dan mempertahankan kepercayaan publik terhadap profesi akuntansi dan audit. Hal ini dikarenakan apabila auditor tidak patuh terhadap kode etik profesional dan skandal pun terjadi, kepercayaan publik terhadap profesi ini semakin tergerus (Gini, 2004; Ardelean, 2013). Skandal Enron dan auditor Arthur Andersen, Carillion dan auditor KPMG, San Prima Finance dan Deloitte, serta deretan laporan inspeksi auditor oleh PCAOB, dan berbagai skandal akuntansi dan audit lainnya menunjukkan.

Berdasarkan temuan artikel dapat ditarik dua kesimpulan, pertama teori deontologi yang mengemukakan kebenaran tetaplah kebenaran dan tanggung jawab moral tidak dapat diganggu gugat meski demi kepentingan bersama menjadi landasan bagi etika akuntan. Bagaimana integritas, objektifitas, kompetensi profesional dan kehati-hatian, kerahasiaan, serta perilaku profesional yang ada dalam kode etik akuntan merupakan bagian dari teori etika deontologi itu sendiri. Skandal audit yang terjadi selama ini mengindikasikan para auditor dan akuntan tidak menerapkan etika profesi akuntan dengan baik sebagaimana mereka wajib melaksanakannya. Meskipun teori deontologi menyatakan suatu tindakan dinilai dari benar atau salah secara mutlak, tidak serta merta dapat menimbulkan kesadaran untuk tidak melanggar dan berbuat curang.

Kedua, skandal audit yang terjadi selama ini bukan berarti memberikan kesimpulan teori deontologi tidak cukup kuat sebagai landasan kode etik profesi akuntan. Akan tetapi, ada banyak faktor di sisi lain yang menentang teori deontologi dan etika profesional dalam memitigasi kecurangan dan pelanggaran. Dilihat dari berbagai skandal audit, kode etik sudah mengatur perilaku mereka agar segala tindakan dan keputusan sesuai dengan etika profesional, namun skandal-skandal tersebut tetap terjadi. Hal ini menunjukkan ada faktor lain yang mungkin saja lebih kuat mempengaruhi perilaku auditor sehingga mereka lebih memilih melanggar dibanding konsisten patuh terhadap etika profesional, seperti tekanan yang mendesak, situasi yang mendukung atau lemahnya pengawasan, dan konflik kepentingan yang signifikan. Dengan demikian, kompleksitas moral dalam praktik audit yang mereka hadapi mengalahkan etika profesional yang telah tertanamkan (Edwards et al., 2019).

Sejalan dengan implikasi yang ditawarkan pada bagian pendahuluan, hasil penelitian ini mendukung prinsip teori etika deontologi dalam membangun etika profesi akuntansi demi

memitigasi skandal audit. Pertama, konsep teori deontologi yang berdasarkan pada kebenaran dan nilai moral yang mutlak diadopsikan ke dalam etika profesional akuntan ini dapat digunakan sebagai referensi untuk penelitian selanjutnya dalam membangun teori penelitian. Kedua, dari sisi praktis organisasi dapat menjadikan penelitian ini sebagai panduan dalam mengambil keputusan dengan mempertimbangkan etika deontologi. Terakhir, temuan penelitian ini memberikan rekomendasi kepada para pembuat kebijakan untuk merumuskan kebijakan yang lebih efektif sehingga dapat mengurangi konflik kepentingan dan memitigasi adanya skandal audit.

KETERBATASAN DAN REKOMENDASI

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, di antaranya adalah hanya menggunakan database Scopus sehingga literaturnya cukup terbatas. Kedua, penelitian ini berfokus melihat skandal audit dari pandangan teori deontologi, sementara mungkin saja ada perspektif etika akuntansi yang lebih mendalam dari teori etika yang lain. Ketiga, penelitian ini menggunakan metode sistematika literatur review dengan tidak menggunakan uji empiris atas faktor-faktor penentu skandal audit terjadi. Berdasarkan keterbatasan yang dijabarkan sebelumnya, penelitian ini merekomendasikan kepada penelitian selanjutnya untuk menggunakan database lain atau menggunakan lebih dari satu database untuk menjangkau lebih banyak literatur yang relevan. Selain itu, disarankan bagi penelitian berikutnya untuk melihat skandal audit dari perspektif teori etika yang lain seperti utilitarianisme dan virtue ethics yang mungkin saja memberikan pandangan etika profesi yang berbeda. Terakhir, penelitian selanjutnya dapat menggunakan metode penelitian yang berbeda, seperti penelitian empiris dengan menambahkan beberapa variabel independen seperti tekanan, lemahnya pengawasan, dan konflik kepentingan untuk menganalisis bagaimana posisi dan peran etika profesi dalam skandal audit.

REFERENSI

- Alegria Carreira, F., do Amparo Guedes, M., & da Conceição Aleixo, M. (2008). Can We Teach Ethics and Professional Deontology? An Empirical Study Regarding the Accounting and Finance Degree. *Social Responsibility Journal*, 4(June), 89–103. <https://doi.org/10.1108/17471110810856866>
- Ardelean, A. (2013). Auditors' Ethics and their Impact on Public Trust. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 92(Lumen), 55–60. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.08.637>
- BBC. (2022). *Carillion: KPMG Hit with £1.3bn Government Lawsuit Over Audit*. <https://www.bbc.com/news/business-60243464>
- Bhaskar, K., & Flower, J. (2019). *Financial Failures and Scandals, From Enron to Carillion*. Routledge.
- Carnegie, G. D., & Napier, C. J. (2010). Traditional Accountants and Business Professionals: Portraying the Accounting Profession After Enron. *Accounting, Organizations and Society*, 35(3), 360–376. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.09.002>
- Dahlan, M. (2009). Pemikiran Filsafat Moral Immanuel Kant (Deontologi, Imperatif Kategoris dan Postulat Rasio Praktis). *Jurnal Ilmiah Ilmu Ushuluddin*, 8(1), 37. <https://doi.org/10.18592/jiiu.v8i1.1369>
- Duska, R., Duska, B. S., & Ragatz, J. (2011). *Accounting Ethics*. John Wiley & Sons, Ltd.
- Edwards, G., Hawkins, B., & Schedlitzki, D. (2019). Bringing the Ugly Back: A dialogic exploration of ethics in leadership through an ethno-narrative re-reading of the Enron case. *Human Relations*, 72(4), 733–754. <https://doi.org/10.1177/0018726718773859>
- Everett, J., Friesen, C., Neu, D., & Rahaman, A. S. (2018). We Have Never Been Secular: Religious Identities, Duties, and Ethics in Audit Practice. *Journal of Business Ethics*, 153(4), 1121–1142. <https://doi.org/10.1007/s10551-016-3426-x>

- Gini, A. (2004). Business, Ethics, and Leadership in a Post Enron Era. *Journal of Leadership and Organizational Studies*, 11(2). <http://dx.doi.org/10.1016/j.jaci.2012.05.050>
- Handoko, B. L., & Soepriyanto, G. (2018). *Merunut Kasus SNP Finance & Auditor Deloitte Indonesia (1)*. BINUS University. <https://accounting.binus.ac.id/2018/12/03/merunut-kasus-snp-finance-auditor-deloitte-indonesia-1/>
- Hazgui, M., & Brivot, M. (2022). Debating Ethics or Risks ? An Exploratory Study of Audit Partners ' Peer Consultations About Ethics. *Journal of Business Ethics*, 175(4), 741–758. <https://doi.org/10.1007/s10551-020-04576-4>
- Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2003). The fall of enron. *Journal of Economic Perspectives*, 17(2), 3–26. <https://doi.org/10.1257/089533003765888403>
- IAI. (2020). Kode Etik Akuntan Indonesia Efektif 1 Juli 2020. In *Institut Akuntan Manajemen Indonesia*. chrome-extension://efaidnbmnnibpcajpcglclefindmkaj/http://www.iaiglobal.or.id/v03/files/file_berita/Kode Etik Akuntan Indonesia - 2020.pdf
- Kant, I. (2002). Immanuel Kant: Critique of Practical Reason. In M. Gregor (Ed.), *Immanuel Kant: Critique of Practical Reason*. Hackett Publishing Company, Inc. <https://doi.org/10.1017/CBO9781316136478>
- Kemenkeu, P. (2024). *Sanksi Akuntan Publik*. Kementerian Keuangan Republik Indonesia. <https://pppk.kemenkeu.go.id/in/sanksi>
- Keyser, J. D., Smith, J. L., & Stephens, N. M. (2022). An Audit Quality Inspection Scandal: Ethical Lapses in a Misguided Attempt to Alleviate Regulatory Scrutiny. *Issues in Accounting Education*, 37(2), 109–127. <https://doi.org/10.2308/ISSUES-2021-004>
- Kranak, J. (2019). Kantian Deontology. In G. Matthews & C. Hendricks (Eds.), *Introduction to Philosophy: Ethics*. Creative Commons Attribution 4.0. <https://spsc.cpressbooks.pub/ucfcopy/chapter/kantian-deontology/>
- Ladkin, D. (2006). When Deontology and Utilitarianism aren't Enough: How Heidegger's Notion of "Dwelling" Might Help Organisational Leaders Resolve Ethical Issues. *Journal of Business Ethics*, 65(1), 87–98. <https://doi.org/10.1007/s10551-006-0019-0>
- Montesdeoca, M. R., Medina, A. J. S., & Santana, F. B. (2019). Research Topics in Accounting Fraud in the 21st Century: A State of the Art. In *Sustainability (Switzerland)* (Vol. 11, Issue 6). <https://doi.org/10.3390/su11061570>
- Namazi, M., & Rajabdarri, H. (2020). A Mixed Content Analysis Model of Ethics in the Accounting Profession. *Meditari Accountancy Research*, 28(1), 117–138. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-07-2018-0365>
- PCAOB. (2024). *Firm Inspection Reports*. PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board). <https://pcaobus.org/oversight/inspections/firm-inspection-reports?inspectiontype=Annually> Inspected%2CTriennially Inspected&globalnetworks=BDO International Limited%2CDeloitte Touche Tohmatsu Limited%2CErnst %26 Young Global Limited%2CGrant Thornton Inter
- Preuss, L. (1998). On Ethical Theory in Auditing. *Managerial Auditing Journal*, 13(9), 500–508. <https://doi.org/10.1108/02686909810245910>
- Samsonova-Taddei, A., & Siddiqui, J. (2016). Regulation and the Promotion of Audit Ethics: Analysis of the Content of the EU's Policy. *Journal of Business Ethics*, 139(1), 183–195. <https://doi.org/10.1007/s10551-015-2629-x>
- Siriwardane, H. P., Kin Hoi Hu, B., & Low, K. Y. (2014). Skills, Knowledge, and Attitudes Important for Present-Day Auditors. *International Journal of Auditing*, 18(3), 193–205. <https://doi.org/10.1111/ijau.12023>
- Spence, C., & Carter, C. (2014). An Exploration of the Professional Habitus in the Big 4 Accounting Firms. *Work, Employment and Society*, 28(6), 946–962. <https://doi.org/10.1177/0950017013510762>

- Tenenbaum, S. (2017). Action, Deontology, and Risk: Against the Multiplicative Model. *Ethics*, 127(3), 674–707. <https://doi.org/10.1086/690072>
- Thomas, C. W. (2002). The Rise and Fall of Enron. *Journal of Accountancy*, 193(4), 41–48.
- Tranfield, D., Denyer, D., & Smart, P. (2003). Towards a Methodology for Developing Evidence-Informed Management Knowledge by Means of Systematic Review. *British Journal of Management*, 14(3), 207–222. <https://doi.org/10.1111/1467-8551.00375>
- Uyar, A., Kuzey, C., Güngörümüs, A. H., & Alas, R. (2015). Influence of Theory, Seniority, and Religiosity on the Ethical Awareness of Accountants. *Social Responsibility Journal*, 11(3), 590–604. <https://doi.org/10.1108/SRJ-06-2014-0073>
- West, A. (2017). The Ethics of Professional Accountants: an Aristotelian Perspective. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 30(2), 328–351. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-09-2015-2233>
- Zoshak, J., & Dew, K. (2021). Beyond kant and bentham: How ethical theories are being used in artificial moral agents. *Conference on Human Factors in Computing Systems - Proceedings*. <https://doi.org/10.1145/3411764.3445102>