JAE: JURNAL AKUNTANSI DAN EKONOMI
AKREDITASI NOMOR 21/E/KPT/2018
DOI: 10.29407/jae.v8i1.19465

E ISSN 2541-0180
P ISSN 2721-9313

MENINJAU ETIKA AKUNTAN PUBLIK DALAM FILOSOFI SINGO MENGKOK

Diana Putri
Accounting Department, Faculty of Economics and Business, Airlangga University
diana.putri2021@feb.unair.ac.id

Muhammad Hafif Afanililah
Accounting Department, Faculty of Economics and Business, Merdeka Malang University
hafifafanililah@gmail.com

Linda Dwi Rahmawati
Statistic Department, Faculty of Science and Data Analytics, Sepuluh Nopember Institute of Technology
5003221045@mhs.its.ac.id

Informasi Artikel

Tanggal Masuk:
15 Januari 2023

Tanggal Revisi:
3 Februari 2023

Tanggal Diterima:
10 Februari 2023

Publikasi On line:
11 Maret 2023

Abstract

Stochastic Frontier Approach (SFA) is a technique of measuring the level of efficiency with a parametric approach. The purpose of this study examines the sharing factors affecting the efficiency of regional development banks in Indonesia. Using panel data sourced from Bank Indonesia and the Central Bureau of Statistics Year 2009-2015, the model analysis was used to measure the efficiency of banking using SFA. Data were analyzed by Panel Dat The aim of this research is to internalize ethics of public accountants singo mengkok's Philosophy which is known to be full of the meaning of the philosophy of life. This research uses a literature study method that examines scientific articles. The main Findings is internalization of public accounting ethics singo mengkok's philosophy creates a context for applying code of public accounting ethics profession in carrying out their professional services by always remember that all their behavior will be accounted to God, so they must be able to restrain their passions and balance with faith and sincerity. Singo Mengkok is a symbol of noble teachings with elements so that the internalization of public accounting ethics in the philosophy of Singo Mengkok becomes a new solution in accounting science, also become a strategy for public accountants to avoid ethical violations that have occurred.

Key Words: Public Accounting, Ethical, Profession, Singo Mengkok

Abstrak

Tujuan Utama penelitian ini adalah bertujuan untuk menginternalisasikan etika akuntan publik dalam filosofis singo mengkok yang dikenal sarat akan makna filosofi kehidupan. Metode penelitian yang digunakan adalah metode studi literatur yang mengkaji artikel-artikel ilmiah sesuai dengan tujuan penelitian. Temuan Utama penelitian ini menunjukkan bahwa internalisasi pada etika akuntan publik dalam filosofi singo mengkok menciptakan konteks penerapan kode etik profesi akuntan publik dalam menjalankan jasa profesionalnya dengan selalu mengingat bahwa semua perilakunya akan dipertanggungjawabkan kepada TuhanNya, sehingga akuntan publik harus dapat menahan hawa nafsunya diimbangi dengan keimanan serta keihsanan dalam berperilaku. Singo Mengkok merupakan sebuah perlambang dari ajaran-ajaran luhur dengan unsur-unsur yang memiliki kandungan ajaran yang sangat luhur sehingga internalisasi etika akuntan publik dalam filosofis singo mengkok menjadi solusi baru dalam keilmuan akuntansi serta dapat dijadikan strategi akuntan publik untuk menghindari pelanggaran-pelanggaran etika yang selama ini banyak terjadi.

Key Words: Akuntan publik, Etika, Profesi, Singo Mengkok

PENDAHULUAN

Etika profesi akuntan publik menjadi hal yang sangat penting serta isu krusial yang telah terjadi di dunia kantor akuntan publik (laiglobal.or.id, 2020). Gabrilin (2017) mengemukakan bahwa sejak terjadinya *moral hazard* yang

dilakukan oleh Enron pada tahun 2001 yang telah melibatkan suatu KAP besar di dunia yang tergabung pada KAP big 5 menjadi kajian yang sangat krusial di dunia akuntan publik. Tidak hanya itu, di Indonesia juga terdapat kasus pelanggaran etik profesi oleh akuntan publik seperti kasus yang melibatkan auditor BPK RI. Pada tahun 2006 juga terdapat kasus yang telah menimpa akuntan publik Justius Aditya Sidarta (JAS). JAS diindikasi melakukan kesalahan dalam melakukan audit laporan keuangan PT Great River International (Tjun Tjun, 2012). Salah satu penyebab adanya beberapa kasus yang terjadi pada akuntan publik dalam melakukan pelanggaran saat menjalankan profesinya disebabkan karena adanya kegagalan dalam menerapkan etika profesinya. Akuntan publik akan memiliki beberapa godaan baik dari kepentingan korporasi maupun kepentingan pribadinya dalam menjalankan profesinya. Disatu sisi, pekerjaan akuntan publik ini memberikan akibat terhadap eksistensi suatu perusahaan. Sitohang (2016) mengemukakan bahwa disisi lain, akuntan publik berhadapan dengan berbagai ancaman dari diri nya sendiri ataupun ancaman dari luar seperti intimidasi dan kepentingan keluargannya. Akuntan publik dapat mengalami dilema etika dengan adanya hal tersebut, yaitu antara mempertahankan keputusan antara klien atau profesionalisme dalam pekerjaannya. Dilema etika tersebut yang menjadi penyebab seorang akuntan publik melakukan pelanggaran etika profesinya. Dalam pengambilan keputusan seorang akuntan publik terdapat teori normatif dalam pengambilan keputusan yang didalamnya terdapat cara seorang akuntan publik untuk mengambil keputusan sesuai dengan etika profesinya (Suartana, 2010).

Dalam proses pengambilan keputusan ini terdapat beberapa tahapan yang perlu dilakukan oleh seorang akuntan publik dimana tahapan ini serupa dengan tahapan pengambilan keputusan manajemen (Gilbert et al, 2009). Tahapan pengambilan keputusan ini tidak terlepas dari pertimbangan moral etika profesi seorang akuntan publik. Terdapat beberapa pertimbangan moral yang dapat memberikan pengaruh terhadap etika yang telah dikaji (Harkaneri, 2013). Profesi akuntan publik mempunyai kode etik dalam menjalankan profesinya seperti integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati – hatian, kerahasiaan, dan perilaku professional, namun kode etik tersebut hanya didasarkan atas rasionalisme sekuler dan hal itu dapat menjadikan dasar seorang akuntan publik terjerumus dalam keserakahan untuk mendapatkan keuntungan dengan cara apapun (IAI, 2020). Hal inilah yang penting untuk dikaji lebih lanjut dalam etika profesi akuntan publik agar sesuai dengan etika yang ada. Akuntan publik dianggap dapat menentukan masa depan perekonomian bangsa (IAI, 2015). Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menekankan terkait pentingnya peran akuntan publik yang semakin kritikal tidak hanya sebagai eksternal auditor, tetapi tentang bagaimana akuntan public untuk tetap menjadi akuntan profesional di era digital yang dituntun juga sebagai *agent of trust*(IAI, 2020). *Agen of trust* ini memiliki peranan penting dalam mendorong *good governance* yang baik dan tata kelola perusahaan.

Lamongan menjadi salah satu daerah bersejarah dalam pelestarian budaya wali songo yaitu melalui sunan drajat. Salah satu kearifan lokal dan pengetahuan tradisi di daerah Lamongan Jawa Timur adalah sebuah simbol singo mengkok. Simbol singo mengkok ini merupakan warisan dari sunan drajat yang memiliki nama asli Raden Qosim (Rukhayatin, 2014). Unsur – unsur dalam singo mengkok memang memiliki makna ajaran yang sangat luhur. Gambar singo yang dibalut menyerupai singo dibalut dengan patahan sulur sekar (bunga) *tunjung* serta *lotus* semacam teratai. Gambar tersebut dalam mitologi Jawa kuno memiliki makna lambang kelanggengan atau keabadian, kesucian, dan kebangkitan kembali. Gambar mahkota dan kubah memiliki makna terkait dengan ajaran hubungan kepada Allah SWT (hablun minallah). Sedangkan bunga *lotus*, burung garuda dan singo memiliki lambang terkait hubungan dengan sesama makhluk (hablum minanas) dan hubungan dengan lingkungan alam (hablum minal alam). Berdasarkan uraian tersebut, disimpulkan bahwa bentuk singa yang sedang membungkuk pada singo mengkok itu memiliki arti singa yang sedang menahan hawa nafsu dan tunduk di hadapan Allah (Rukhayatin, 2014). Pendapat lain juga menjelaskan jika makna singa ini menunjukkan makna manusia yang kuat adalah manusia yang dapat menundukkan hawa nafsunya (Rukhayatin, 2014). Filosofi singa mengkok ini menjadi potensi untuk diinternalisasikan dalam etika profesi akuntan publik.

Terdapat beberapa penelitian yang mengaitkan etika akuntan dengan berbagai filosofi budaya atau dengan spiritualitas (Budisusetyo & Subroto, 2012; Djasuli, 2018; Eltivia, 2013; Hamidah & Anindita R., 2020; Rahman et al., 2019; Reraja F. & Sudaryati E., 2019; Urumsah D. & Wicaksono A., 2018). Namun dari beberapa penelitian tersebut mempertimbangkan filosofi budaya dan spiritualitas dalam konteks yang berbeda. Belum ada penelitian yang menginternalisasikan filosofi budaya dan spiritualitas secara bersama-sama dalam mengkonstruksi etika seorang akuntan publik. Temuan penelitian tersebut kurang sesuai dengan kondisi akuntan publik saat ini dimana semakin filosofi budaya dan spiritual menjadi aspek yang berhubungan erat dengan aktivitas pekerjaan mereka. Penelitian ini nantinya akan menginternalisasi teori normatif pengambilan keputusan etis akuntan publik

dan filosofi singo mengkok dalam pengambilan keputusan seorang akuntan publik. Proses pengambilan keputusan ini menjadi alternatif untuk dievaluasi dan dikaji untuk mendapatkan keputusan yang mempunyai kekuatan pada tahapan intensi etis. Terdapat model pengambilan keputusan etis yang dapat dimodifikasi sesuai dengan filosofi singo mengkok yang ada di Kabupaten lamongan.

Dalam model ini menggambarkan empat proses yaitu *ethical awareness, ethical judgment development, establishing ethical intent,* dan *engaged in ethical behavior* dimana keempat tahapan tersebut menghubungkan keputusan individu dan pembelajaran sosial (Jones, 1991; Lin and Ho, 2008; Lv dan Huang, 2012, Craft, 2013). Berdasarkan uraian tersebut, maka tujuan penelitian ini untuk menginternalisasi teori pengambilan keputusan etik normatif dan filosofi singo mengkok dalam etika profesi akuntan publik. Artikel ini dapat memberikan kontribusi dalam konstruksi teori pengambilan keputusan etik normatif dan filosofi singo mengkok dalam keilmuan akuntansi sehingga pengambilan keputusan seorang akuntan publik juga mengacu pada karakteristik yang dekat dengan masyarakat. Artikel dini akan memaparkan beberapa kasus pelanggaran etika yang telah dilakukan oleh akuntan publik baik dalam kasus BPK RI, JAS, Enron. Bagian selanjutnya mengkaji teori yang relevan serta identifikasi penelitian terdahulu untuk memunculkan kesenjangan penelitian. Bagian ketiga memuat metode penelitian yang digunakan untuk mencapai tujuan penelitian serta dilanjutkan dengan hasil dan pembahasan penelitian. Pada bagian terakhir terdapat kesimpulan dan implikasi dari penelitian yang telah dilakukan.

TINJAUAN PUSTAKA / KAJIAN TEORITIS

Penelitian mengenai tinjauan etika Akuntan Publik dalam filosofi Singo Mengkok merujuk pada teori Deontologi menurut Immanuel Kant (1724-1804). Teori tersebut berkaitan langsung mengenai perilaku atau etika seorang Akuntan Publik. Dalam teori tersebut yang menjadi parameter pengukuran baik dan buruknya suatu etika menjadi kewajiban. Dalam penelitian tinjauan etika Akuntan Publik dalam filosofi Singo Mengkok suatu tindakan itu baik karena itu wajib melaksanakannya dan sementara suatu tindakan itu buruk maka dilarang untuk melaksanakannya. Hal tersebut selaras dengan teori Deontologi yang menjadi dasar utama dalam penelitian ini. Etika merupakan salah satu cara untuk mengantisipasi kerusakan yang diakibatkan oleh manusia. Kode etik seorang akuntan publik menjadi salah satu patokan dalam menjalankan profesinya. Seseorang dapat menentukan buruk dan baik atau salah dan benar dengan memahami etika untuk mengevaluasi perilakunya sesuai dengan teori Deontologi. Etika seharusnya dioerientasikan untuk menyadari bahwa manusia sebagai hamba Allah sekaligus utusan Allah (*Khalifatullah).* Seseorang akan senantiasa melakukan segala aktivitasnya dengan sungguh-sungguh serta bertanggung jawab dengan adanya kesadaran akan hal penciptaan tersebut. Seorang akuntan publik terkadang menemukan beberapa dilema dalam pengambilan keputusannya. Hal inilah yang dapat didekati dengan teori pengambilan keputusan etis normatif dan teori kognitif bersyarat serta menerapkan etika yang telah dikemukakan diatas. Seorang akuntan publik harus mampu menjamin tata kelola sesuai dengan pencapaian tujuan yang berbasis *value for money*. Kenyataan ini menunjukkan bahwa secara perilaku akuntan internal harus menerapkan dan memiliki prinsip-prinsip integritas, objektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi. Integritas berarti akuntan tidak boleh melakukan kebohongan yang merugikan masyarakat, lalu menekuni pekerjaan dengan rajin serta bertanggung jawab. Perkembangan teknologi yang semakin masif, perilaku akuntan publik juga pada teknologi. Mereka bergantung pada internet untuk mencari beragam informasi termasuk mengumpulkan informasi sebelum mengambil keputusan (Hidayatullah et al., 2018; Thamrin et al., 2020).

Adanya filosofi budaya dan spiritual pada etika akuntan publik menjadi komponen tambahan yang harus dapat di kolaborasikan dengan perkembangan teknologi yang ada. Etika memiliki permasalahan yang komplek dikarenakan menyangkut aturan-aturan mengenai segala perilaku atau tindak tanduk seseorang dalam berperilaku serta nilai-nilai yang diyakini oleh seseorang dalam menjalani kehidupan. Akuntan publik dapat mengkonstruksi etika pengambilan keputusan melalui filosofi budaya dan spiritual yang mereka anut untuk dapat meminimalisir kemungkinan terjadinya dilema saat pengambilan keputusan auditing. Selain itu, kecerdasan spiritual akan membantu akuntan publik dalam pengambilan keputusan auditnya sehingga tercapai kinerja yang optimal dalam mengontruksi hal-hal baik dan menghapus yang tidak baik. Seorang yang mempunyai kecerdasan spiritual yang tinggi merupakan orang yang mempunyai prinsip dan visi yang kuat, mampu mengelola dan bertahan dalam menghadapi kesulitan. Demikian halnya pada seorang akuntan publik, untuk dapat sampai pada pernyataan pendapat atau opini audit tentunya terlebih dahulu harus mengumpulkan bukti-bukti terkait laporan keuangan yang disajikan klien. Untuk mendapatkan bukti tersebut salah satu cara yang dapat dilakukan adalah

memperoleh informasi terkait dari pihak lain seperti manajemen, karyawan, dan pihak luar yang terkait secara lisan, serta keterangan tertulis berupa dokumen (Sukmawati et al., 2014). Ada kalanya akuntan publik di dalam mengumpulkan informasi tersebut mengalami kesulitan-kesulitan seperti misalnya adanya pembatasan dari pihak manajemen atau karyawan maupun pihak lain yang terkait, informasi yang disembunyikan atau dokumen yang tidak dapat ditemukan. Kesulitan tersebut akan dapat diatasi oleh seorang akuntan publik melalui kecerdasan spiritualnya yang tinggi yang membantu akuntan publik dapat tetap bertahan, mencari alternatif lain hingga dapat mengumpulkan bukti secara maksimal yang akan memengaruhi kesimpulan pemeriksaan/audit.

Filosofi budaya dan kecerdasan spiritual ini dapat terkonstruksi dari berbagai macam sumber yang berkembangan di masing-masing daerah. Singo mengkok yang menjadi salah satu dari filosofi budaya dan spiritual daerah dapat digunakan untuk mengkonstruksi etika akuntan publik dalam pengambilan keputusan etis (Winata & Khomsiyah, 2018). Penelitian sebelumnya telah berhasil mengungkap filosofi dari singo mengkok ini menjadi warisan budaya dan spiritual yang kental dari Sunan Drajat Lamongan serta memiliki banyak makna (Ismurdiyahwati & Nasor, 2021; Muzakki et al., 2017; Sadah, 2017).

Tujuan utamanya adalah untuk diterapkan dalam kehidupan sehari-hari, sehingga seseorang diharapkan mampu memiliki perilaku yang baik serta mengutamakan penerapan dari filosofi budaya dan spiritual. Dalam hal ini, seorang akuntan publik diharapkan mampu memiliki perilaku yang baik serta dapat mengamalkan nilai-nilai yang terdapat dalam filosofi Singo Mengkok. Pemaparan akan kelngsungan etika akuntan public dan filosofi Singo Mengkok melalui studi literatur menjadikan penulis mengaitkan kedua hal tersebut sebagai sebuah pemikiran baru. Pemikiran yang dimaksud adalah pemikiran mengenai keberhasilan etika akuntan publik tidak akan tercapai jika etika budaya dan spiritual dikesampingkan atau tidak dijadikan patokan utama dalam menangani berbagai masalah. Dari hasil identifikasi beberapa penelitian tersebut, ditemukan beberapa makna dari filosofi singo mengkok yang tergambarkan dari beberapa komponen diantaranya adalah singo, kubah, mahkota, dan burung garuda. Singo Mengkok merupakan salah satu motif batik lagendaris di kalangan masyarakat Derajat dan Sendang Lamong yang memiliki makna nilai-nilai kebudayaan serta spiritual dalam setiap motifnya. Motif tersebut dikenal sarat akan makna filosofi kehidupan dikarenakan Singo Mengkok merupakan sebuah perlambang dari sebuah ajaran-ajaran luhur yang sanagat bersejarah. Singo Mengkok dimaknai sebagai perwujudan dari binatang mitologi yang memiliki tubuh unik dan berkaki empat. Singo Mengkok juga memiliki hal identik lain seperti kilin yang memiliki komposisi badan Kijang dengan kepala naga yang digambarkan memiliki api di dalam tubuhnya.

Berdasarkan desain di atas dapat diidentifikasi menjadi beberapa pecahan gambar. Salah satunya gambar seperti burung garuda yang memiliki kemiripan dengan burung funiks. Burung tersebut merupakan salah satu ciri khasnya dari motif China. Pada ekspresi budaya jawa, burung garuda memiliki makna terkait penggambaran salah satu dari delapan sifat kepemimpinan yaitu hasta brata ajaran kautaman yang bijaksana lebih mementingkan jagad (negara) diatas kepentingan pribadi (kautaman) (Muzakki et al., 2017). Komponen selanjutnya adalah kubah masjid. Estetika Jawa yang merupakan perpaduan budaya timur, Islam, dan Jawa menghasilkan nuansa baru dalam pembahasan estetik yaitu berupa estetika religi (Sachari, 2002:11).

Estetika religi dimaknai sebagai manifestasi karya cipta manusia yang memiliki kedekatan hubungan dengan jiwa spiritual yang berhubungan dengan kepercayaan kepada pencipta. Sehingga semua ekspresi atau hasil karyanya merupakan salah satu bentuk komunikasinya dengan tuhan atau lingkungan. Jawa masyarakat identik dengan adanya falsafah hidup yang dijadikan sebagai sumber acuan. Filosofi hidup inilah yang kemudian dijadikan sebagai tanda atau aturan dalam menjalani kehidupan yang baik kepada Tuhan, manusia, dan lingkungan. Filosofi inilah yang diinternalisasikan dalam etika akuntan publik dimana dalam pengambilan keputusannya seorang akuntan selalu mengingat kodratnya sebagai manusia yang harus selalu beribadah dan bermanfaat bagi masyarakat. Sifat kepemimpinan yang diadopsi dari simbol burung garuda singo mengkok menjadikan seorang akuntan memiliki rasa asertif ketika diberikan tawaran-tawaran yang melanggar kode etik akuntan publik. Kubah masjid dalam simbol singo mengkok ini memiliki makna kekuasaaan jagad atau negara serta simbol dan lambang keEsaan Tuhan (Ismurdiyahwati & Nasor, 2021; Sadah, 2017).

Terdapat 4 garis yang berada diatas kubah yang melambangkan catur piwulang kanjeng sunan drajat, yaitu: Wenehono mangan marang wong luwe, Wenehono teken marang wong kang wutho, Wenehono busono marang wong kang wudo, Wenehono ngiyup marang wong kang kaudanan. Sedangkan 3 titik tengah kubah memberikan 3 titik mengandung makna iman, islam, dan ihsan sebagai ajaran inti agama nabi. Selain itu 3 titik itu juga memberikan isyarat bahwa manusia akan melalui 3 alam yaitu: Alam purwo (asal), Alam Madya (Fana'/tengah-dunia), Alam akhir Washna (akhir-akhirat). Dalam kubah juga memiliki 4 titik melambangkan 4 nafsu yang

bersemayam dalam diri manusia yaitu nafsu amarah, nafsu lawwamah, nafsu sufiyah, nafsu muthmainnah (Sadah, 2017). Nafsu ini juga dapat dijelaskan dalam makna estetika secara konvensional dimana makna ini dibagi menjadi tiga yaitu psikologis artinya, upaya pertama untuk meningkatkan kualitas batin manusia, perenungan kebahagiaan tuhan. Kedua instrumental, yaitu sebagai bagian dari manusia dalam mengatur kehidupan ragawinya melalui ekspresi dalam tindakan sehari-hari. Ketiga makna dimiliki oleh estetika itu sendiri dalam mewujudkan keberadaannya, yang direpresentasikan dalam perkembangan ilmu pengetahuan, filsafat seni atau kesadaran baru (Muzakki et al., 2017; Sadah, 2017). Di Indonesia, ada tiga fenomena estetik yang dominan yaitu: selalu menjadi subjek studi dan referensi di arena estetika. Tiga fenomena tersebut terkait dengan (1) kesinambungan sejarah, (2) ketajaman dalam mencari identitas budaya, (3) penyeimbangan budaya nilai, serta konsekuensi program modernisasi (Sadah, 2017).

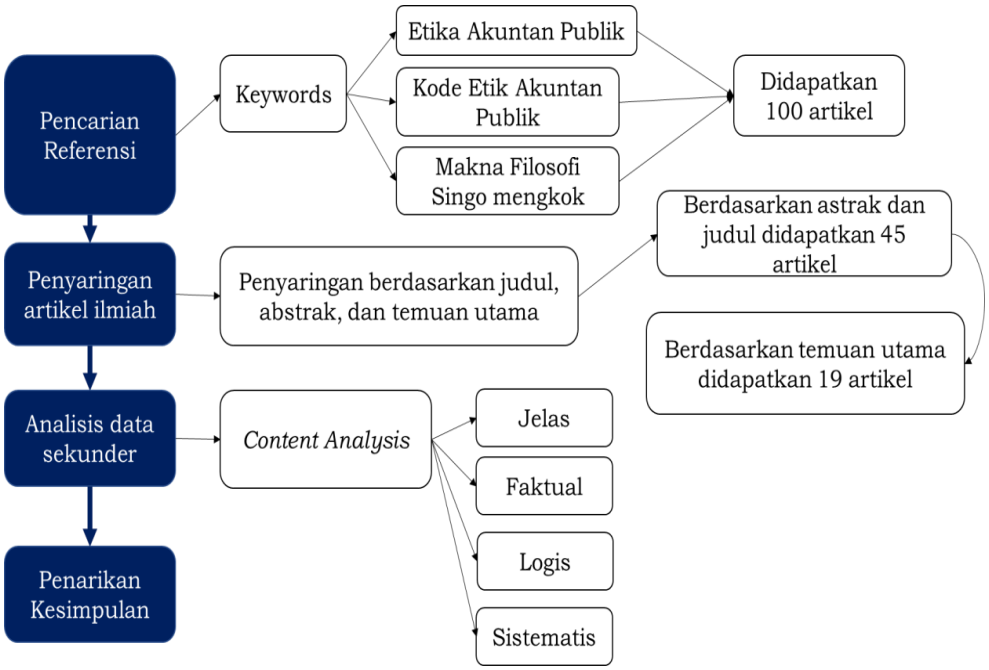
Dalam akuntansi publik, pemaknaan inilah yang akan menjadi pedoman dalam pengambilan keputusan audit. Seorang akuntan publik yang memahami ketiga makna estetik ini akan mengambil keputusan yang sesuai dengan keadaan nyata dalam audit serta terhindar dari pikiran buruk yang banyak terjadi selama ini. Langkah ini juga relevan dengan teori pengambilan keputusan etis yang hendaknya selalu dilakukan oleh seorang akuntan publik. Mahkota ini melambangkan kekuasaan jagad atau negara serta simbol dan melambangkan keEsaan Tuhan. Didalam gambar mahkota terdapat ajaran-ajaran yang sangat bermakna. Tiga titik yang ada di tengah mahkota selain memberikan isyarat tentang 3 ajaran dasar (iman, islam, dan ihsan) juga melambangkan 3 alam sebagaimana di kubah (Rukhayatin,2014). Hal ini merujuk pada etika akuntan publik yang seharusnya menggunakan 3 ajaran dasar Islam seperti yang terdapat dalam lambing mahkota di atas untuk mendukung kinerja keprofesiannya serta menghindari hal-hal yang tidak baik dalam penyelesaian masalah. Selain itu dalam mahkota juga terdapat empat (4) titik lain yang memiliki unsur dalam kehidupan yaitu angin, api, bumi, dan air. Tidak hanya itu, 4 titik itu juga memiliki lambang filosofi jawa 4 dulur (saudara) 1 pancer (diri sendiri) yang memiliki kakang kawah (ketuban), adi ari-ari, dulur getih (darah), dulur pusar. Pada mahkota juga memiliki 9 titik yang memiliki makna ajaran nutupi babahan hawa sanga (Rukhayatin,2014). Simbol ini sangat kental dengan ajaran islam yang masuk ke Indonesia dimana Islam diajarkan dalam bentuk simbolik, estetis, dan tata cara (norma) dalam masyarakat memerlukan pemeriksaan reflektif dan empiris (Sadah, 2017).

Dalam pelaksaaanya juga perlu bersumber dari syariat Islam terdiri dari wahyu suci (Al Qur'an), legalisasi ucapan dan Sunnah (kebiasaan para nabi) terkandung dalam hadis, sastra klasik (kitab kuning), aturan normatif konsensus (aturan fiqhiyah), khotbah agama, dan pendapat eksklusif (Fatwa). Beberapa sumber seperti Al-Qur'an atau hadits yang digunakan sebagai sumber ajaran Islam, memerlukan ijma' dan qiyas para ulama'. Nilai-nilai yang terkandung dalam ajaran islam menjadi panduan seorang akuntan untuk menjalankan tugasnya. Dalam simbol mahkota singo mengkok menerangkan keEsaan Tuhan yang berarti bahwa segala aktivitas yang dilakukan oleh seorang akuntan publik tidak terlepas dari pengawasan Tuhan.

Pedoman Al-Qur'an dan Hadist yang dianut oleh seorang akuntan publik akan terinternalisasi dalam diri mereka yang menumbuhkan rasa tanggung jawab yang tinggi dalam pengambilan keputusan etisnya. Komponen terakhir dalam filosofi singo mengkok adalah singa yang menjadi pusat perhatian dalam filosofi budaya di Lamongan. Gambar binatang singo ini diambil dari ajaran suci Sunan Drajat. Simbol binatang singo ini sedang duduk jongkok yang melambangkan seekor singo yang telah menundukkan hawa nafsu angakaranya. Binatang singo ini melambangkan tentang kebijaksanaan, kearifan, kelembutan nafsu, kesempurnaan atau dalam mitologi Tiongkok adalah sebagai penangkal roh jahat. Hal itu telah digambarkan dalam gamelan singo mengkok yang merupakan peninggalan dari sunan drajat (Sadah, 2017).

METODE PENELITIAN

Metode pengumpulan data pada penelitian ini dilakukan dengan mengikuti langkah penelitian *library research* yang dilakukan oleh Zed (2004) yaitu dari proses menyiapkan data melalui referensi – referensi yang berupa artikel ilmiah, buku, dan jurnal yang memuat penelitian terdahulu yang terkait. Metode ini dipilih sesuai dengan tujuan penelitian yang mencoba untuk mengkonstruksi etika profesi akuntan publik dari teori pengambilan keputusan normatif dan filosofi singo mengkok. Penelitian dilakukan dengan langkah-langkah sebagai berikut;



Gambar 1: Langkah Penelitian
Sumber: olahan peneliti

Untuk menentukan kata kunci yang akan digunakan dalam pencarian referensi, langkah pertama yang dilakukan adalah merumuskan pertanyaan penelitian. Dalam perumusan pertanyaan penelitian, peneliti menggunakan kriteria *Population, Intervention, Comparison, Outcomes, and Contect* (PICOC) (Kitchenham et al., 2010). Dari kriteria tersebut diperoleh beberapa rumusan pertanyaan sebagai berikut :

Tabel 1. Rumusan Pertanyaan PICOC

Population	Bagaimana Etika Akuntan Publik?
Intervention	Bagaimana mengkonstruksi etika akuntan publik dari teori pengambilan keputusan normatif dan filosofi singo mengkok?
Comparison	Teori pengambilan keputusan normatif dan filosofi Singo Mengkok
Outcomes	Bagaimana etika akuntan publik sesuai dengan hasil konstruksi teori pengambilan keputusan publik dan filosofi singo mengkok
Contex	Berdasarkan filosofi budaya dan spiritual

Sumber: (olahan penulis, 2022)

Dari rumusan pertanyaan di atas dijadikan sebagai bahan peneliti untuk menentukan kata kunci dalam proses pencarian literatur yaitu etika akuntan publik, kode etik akuntan publik, makna filosofi singo mengkok. Adanya penelitian terdahulu yang relevan akan dijadikan sebagai pedoman analisa peneliti. Peneliti selanjutnya membaca semua referensi yang terkait dan membandingkan hasil penelitian terdahulu dengan fenomena saat ini. Teknis analisis data yang digunakan adalah *content analysis* yang bertujuan untuk menganalisis trend temuan penelitian yang telah dibahas pada penelitian sebelumnya. Dari data yang didapatkan tersebut, peneliti melakukan analisis secara deskriptif dengan memberikan penjelasan secara jelas, faktual, logis, dan sistematis sesuai dengan topik yang dibahas. Proses analisa data dilakukan dengan memahami serta memaknai interpretasi data terkait etika akuntan publik manajemen melalui filosofi singo mengkok serta memberikan

kesimpulan dari berbagai pengolahan data referensi yang telah digunakan terkait penelitian. Penelitian lain yang menggunakan *library research* telah dilakukan sebelumnya oleh Danandjaja (2014), Khatibah (2011), Sugiyono (2018), sehingga metode *library research* ini dapat dijadikan sebagai langkah – langkah peneliti dalam membantu peneliti untuk menjawab rumusan penelitian.
Penelitian ini mengikuti Burrell & G. Morgan (1979) dalam menggambarkan sifat interpretif sebagai paradigma untuk memahami dan menjelaskan dunia sosial yang tidak terlepas dari kacamata personal peneliti. Paradigma interpretif ini digunakan peneliti untuk merefleksikan etika akuntan publik manajemen dengan filosofi etika yang ada dalam filosofi singo mengkok dengan mempertimbangkan pandangan subjektif peneliti.

HASIL PENELITIAN

Internalisasi Filosofi Singo Mengkok
Berikut 19 artikel yang bersumber dari beberapa jurnal bereputasi yang sudah peneliti pilih berdasarkan kriteria yang sudah ditentukan yang membahas tentang etika akuntan publik yang memasukkan filosofi budaya dan spiritual secara parsial:

Tabel 2. Daftar Nama Jurnal

No.	Nama Jurnal	Jumlah Artikel
1	Accounting, Auditing and Accountability Journal (Q1)	5
2	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation (Q2)	5
3	Journal of Accounting, Auditing and Finance (Q1)	4
4	International Journal of Information Management (Q1)	1
5	Managerial Auditing Journal (Q3)	1
6	Jurnal Akuntansi dan Auditing (SINTA 3)	1
7	Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia (SINTA 2)	1
8	The Indonesian Journal of Accounting Research (SINTA 2)	1

Berdasarkan tabel diatas, peneliti menemukan jurnal yang paling banyak membahas topik etika akuntan publik yang memasukkan kajian filosofi budaya dan spiritual secara parsial adalah Accounting, Auditing and Accountability Journal (Q1) dan Journal of International Accounting, Auditing and Taxation (Q2) yaitu sebanyak 5 artikel sepanjang tahun 2019-2022. Hal ini penting untuk diketahui karena dapat dijadikan pertimbangan bagi peneliti selanjutnya dalam publikasi artikel yang berkaitan dengan topik yang sedang peneliti bahas. Jurnal – jurnal tersebut dapat dijadikan pilihan oleh peneliti selanjutnya jika ingin mempublikasikan artikelnya. Dari 19 jurnal yang membahas etika akuntan publik 16 jurnal merupakan jurnal internasional dan 3 yang merupakan jurnal nasional. Dari beberapa jurnal nasional yang peneliti temukan kebanyakan jurnal nasional masih membahas etika akuntan publik secara konvensional. Padahal seiring dengan perkembangan zaman, etika ini terus berkembang sesuai dengan filosofi budaya dan spiritual yang mereka percayai T(Hendrapawoko et al., 2021; Kim et al., 2014; Steenkamp & Ter Hofstede, 2002).
Beberapa temuan penelitian menunjukkan akuntan memiliki probabilitas yang tinggi dalam menjalankan etikanya sesuai dengan filosofi budaya dan spiritual yang mereka percayai (Eka Rustiana Dewi, 2019; Reraja F. & Sudaryati E., 2019; Winata & Khomsiyah, 2018). Etika merupakan salah satu cara untuk mengantisipasi kerusakan yang diakibatkan oleh manusia. Kode etik seorang akuntan publik menjadi salah satu patokan dalam menjalankan profesinya. Seseorang dapat menentukan buruk dan baik atau salah dan benar dengan memahami etika untuk mengevaluasi perilakunya. Etika seharusnya dioerientasikan untuk menyadari bahwa manusia sebagai hamba Allah sekaligus utusan Allah (*Khalifatullah).* Seseorang akan senantiasa melakukan segala aktivitasnya dengan sungguh-sungguh serta bertanggung jawab dengan adanya kesadaran akan hal penciptaan tersebut. Seorang akuntan publik terkadang menemukan beberapa dilema dalam pengambilan keputusannya.

Hal inilah yang dapat didekati dengan teori pengambilan keputusan etis normatif dan teori kognitif bersyarat serta menerapkan etika yang telah dikemukakan diatas. Seorang akuntan publik harus mampu menjamin tata kelola sesuai dengan pencapaian tujuan yang berbasis *value for money*. Kenyataan ini menunjukkan bahwa secara perilaku akuntan internal harus menerapkan dan memiliki prinsip-prinsip integritas, objektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi. Integritas berarti akuntan tidak boleh melakukan kebohongan yang merugikan masyarakat, lalu menekuni pekerjaan dengan rajin serta bertanggung jawab.

Perkembangan teknologi yang semakin masif, perilaku akuntan publik juga pada teknologi. Mereka bergantung pada internet untuk mencari beragam informasi termasuk mengumpulkan informasi sebelum mengambil keputusan (Hidayatullah et al., 2018; Thamrin et al., 2020). Adanya filosofi budaya dan spiritual pada etika akuntan publik menjadi komponen tambahan yang harus dapat di kolaborasikan dengan perkembangan teknologi yang ada. Etika memiliki permasalahan yang komplek dikarenakan menyangkut aturan-aturan mengenai segala perilaku atau tindak tanduk seseorang dalam berperilaku serta nilai-nilai yang diyakini oleh seseorang dalam menjalani kehidupan. Akuntan publik dapat mengkonstruksi etika pengambilan keputusan melalui filosofi budaya dan spiritual yang mereka anut untuk dapat meminimalisir kemungkinan terjadinya dilema saat pengambilan keputusan auditing. Selain itu, kecerdasan spiritual akan membantu akuntan publik dalam pengambilan keputusan auditnya sehingga tercapai kinerja yang optimal dalam mengontruksi hal-hal baik dan menghapus yang tidak baik.

Seorang yang mempunyai kecerdasan spiritual yang tinggi merupakan orang yang mempunyai prinsip dan visi yang kuat, mampu mengelola dan bertahan dalam menghadapi kesulitan. Demikian halnya pada seorang akuntan publik, untuk dapat sampai pada pernyataan pendapat atau opini audit tentunya terlebih dahulu harus mengumpulkan bukti-bukti terkait laporan keuangan yang disajikan klien. Untuk mendapatkan bukti tersebut salah satu cara yang dapat dilakukan adalah memperoleh informasi terkait dari pihak lain seperti manajemen, karyawan, dan pihak luar yang terkait secara lisan, serta keterangan tertulis berupa dokumen (Sukmawati et al., 2014). Ada kalanya akuntan publik di dalam mengumpulkan informasi tersebut mengalami kesulitan-kesulitan seperti misalnya adanya pembatasan dari pihak manajemen atau karyawan maupun pihak lain yang terkait, informasi yang disembunyikan atau dokumen yang tidak dapat ditemukan. Kesulitan tersebut akan dapat diatasi oleh seorang akuntan publik melalui kecerdasan spiritualnya yang tinggi yang membantu akuntan publik dapat tetap bertahan, mencari alternatif lain hingga dapat mengumpulkan bukti secara maksimal yang akan memengaruhi kesimpulan pemeriksaan/audit.

Filosofi budaya dan kecerdasan spiritual ini dapat terkonstruksi dari berbagai macam sumber yang berkembangan di masing-masing daerah. Singo mengkok yang menjadi salah satu dari filosofi budaya dan spiritual daerah dapat digunakan untuk mengkonstruksi etika akuntan publik dalam pengambilan keputusan etis (Winata & Khomsiyah, 2018). Penelitian sebelumnya telah berhasil mengungkap filosofi dari singo mengkok ini menjadi warisan budaya dan spiritual yang kental dari Sunan Drajat Lamongan serta memiliki banyak makna (Ismurdiyahwati & Nasor, 2021; Muzakki et al., 2017; Sadah, 2017). Tujuan utamanya adalah untuk diterapkan dalam kehidupan sehari-hari, sehingga seseorang diharapkan mampu memiliki perilaku yang baik serta mengutamakan penerapan dari filosofi budaya dan spiritual. Dalam hal ini, seorang akuntan publik diharapkan mampu memiliki perilaku yang baik serta dapat mengamalkan nilai-nilai yang terdapat dalam filosofi Singo Mengkok. Pemaparan akan kelngsungan etika akuntan public dan filosofi Singo Mengkok melalui studi literatur menjadikan penulis mengaitkan kedua hal tersebut sebagai sebuah pemikiran baru. Pemikiran yang dimaksud adalah pemikiran mengenai keberhasilan etika akuntan publik tidak akan tercapai jika etika budaya dan spiritual dikesampingkan atau tidak dijadikan patokan utama dalam menangani berbagai masalah.

Dari hasil identifikasi beberapa penelitian tersebut, ditemukan beberapa makna dari filosofi singo mengkok yang tergambarkan dari beberapa komponen diantaranya adalah singo, kubah, mahkota, dan burung garuda. Singo Mengkok merupakan salah satu motif batik lagendaris di kalangan masyarakat Derajat dan Sendang Lamong yang memiliki makna nilai-nilai kebudayaan serta spiritual dalam setiap motifnya. Motif tersebut dikenal sarat akan makna filosofi kehidupan dikarenakan Singo Mengkok merupakan sebuah perlambang dari sebuah ajaran-ajaran luhur yang sanagat bersejarah. Singo Mengkok dimaknai sebagai perwujudan dari binatang mitologi yang memiliki tubuh unik dan berkaki empat. Singo Mengkok juga memiliki hal identik lain seperti kilin yang memiliki komposisi badan Kijang dengan kepala naga yang digambarkan memiliki api di dalam tubuhnya. Berdasarkan desain di atas dapat diidentifikasi menjadi beberapa pecahan gambar. Salah satunya gambar seperti burung garuda yang memiliki kemiripan dengan burung funiks. Burung tersebut merupakan salah satu ciri khasnya dari motif China.

Pada ekspresi budaya jawa, burung garuda memiliki makna terkait penggambaran salah satu dari delapan sifat kepemimpinan yaitu hasta brata ajaran kautaman yang bijaksana lebih mementingkan jagad (negara) diatas kepentingan pribadi (kautaman) (Muzakki et al., 2017). Komponen selanjutnya adalah kubah masjid. Estetika Jawa yang merupakan perpaduan budaya timur, Islam, dan Jawa menghasilkan nuansa baru dalam pembahasan estetik yaitu berupa estetika religi (Sachari, 2002:11). Estetika religi dimaknai sebagai manifestasi karya cipta manusia yang memiliki kedekatan hubungan dengan jiwa spiritual yang berhubungan dengan kepercayaan kepada pencipta. Sehingga semua ekspresi atau hasil karyanya merupakan salah satu bentuk komunikasinya dengan tuhan atau lingkungan. Jawa masyarakat identik dengan adanya falsafah hidup yang dijadikan sebagai sumber acuan. Filosofi hidup inilah yang kemudian dijadikan sebagai tanda atau aturan dalam menjalani kehidupan yang baik kepada Tuhan, manusia, dan lingkungan. Filosofi inilah yang diinternalisasikan dalam etika akuntan publik dimana dalam pengambilan keputusannya seorang akuntan selalu mengingat kodratnya sebagai manusia yang harus selalu beribadah dan bermanfaat bagi masyarakat. Sifat kepemimpinan yang diadopsi dari simbol burung garuda singo mengkok menjadikan seorang akuntan memiliki rasa asertif ketika diberikan tawaran-tawaran yang melanggar kode etik akuntan publik.

Kubah masjid dalam simbol singo mengkok ini memiliki makna kekuasaaan jagad atau negara serta simbol dan lambang keEsaan Tuhan (Ismurdiyahwati & Nasor, 2021; Sadah, 2017). Terdapat 4 garis yang berada diatas kubah yang melambangkan catur piwulang kanjeng sunan drajat, yaitu: Wenehono mangan marang wong luwe, Wenehono teken marang wong kang wutho, Wenehono busono marang wong kang wudo, Wenehono ngiyup marang wong kang kaudanan. Sedangkan 3 titik tengah kubah memberikan 3 titik mengandung makna iman, islam, dan ihsan sebagai ajaran inti agama nabi. Selain itu 3 titik itu juga memberikan isyarat bahwa manusia akan melalui 3 alam yaitu: Alam purwo (asal), Alam Madya (Fana'/tengah-dunia), Alam akhir Washna (akhir-akhirat). Dalam kubah juga memiliki 4 titik melambangkan 4 nafsu yang bersemayam dalam diri manusia yaitu nafsu amarah, nafsu lawwamah, nafsu sufiyah, nafsu muthmainnah (Sadah, 2017).

Nafsu ini juga dapat dijelaskan dalam makna estetika secara konvensional dimana makna ini dibagi menjadi tiga yaitu psikologis artinya, upaya pertama untuk meningkatkan kualitas batin manusia, perenungan kebahagiaan tuhan. Kedua instrumental, yaitu sebagai bagian dari manusia dalam mengatur kehidupan ragawinya melalui ekspresi dalam tindakan sehari-hari. Ketiga makna dimiliki oleh estetika itu sendiri dalam mewujudkan keberadaannya, yang direpresentasikan dalam perkembangan ilmu pengetahuan, filsafat seni atau kesadaran baru (Muzakki et al., 2017; Sadah, 2017). Di Indonesia, ada tiga fenomena estetik yang dominan yaitu: selalu menjadi subjek studi dan referensi di arena estetika. Tiga fenomena tersebut terkait dengan (1) kesinambungan sejarah, (2) ketajaman dalam mencari identitas budaya, (3) penyeimbangan budaya nilai, serta konsekuensi program modernisasi (Sadah, 2017).

Dalam akuntansi publik, pemaknaan inilah yang akan menjadi pedoman dalam pengambilan keputusan audit. Seorang akuntan publik yang memahami ketiga makna estetik ini akan mengambil keputusan yang sesuai dengan keadaan nyata dalam audit serta terhindar dari pikiran buruk yang banyak terjadi selama ini. Langkah ini juga relevan dengan teori pengambilan keputusan etis yang hendaknya selalu dilakukan oleh seorang akuntan publik.

Mahkota ini melambangkan kekuasaan jagad atau negara serta simbol dan melambangkan keEsaan Tuhan. Didalam gambar mahkota terdapat ajaran-ajaran yang sangat bermakna. Tiga titik yang ada di tengah mahkota selain memberikan isyarat tentang 3 ajaran dasar (iman, islam, dan ihsan) juga melambangkan 3 alam sebagaimana di kubah (Rukhayatin,2014). Hal ini merujuk pada etika akuntan publik yang seharusnya menggunakan 3 ajaran dasar Islam seperti yang terdapat dalam lambing mahkota di atas untuk mendukung kinerja keprofesiannya serta menghindari hal-hal yang tidak baik dalam penyelesaian masalah.

Selain itu dalam mahkota juga terdapat empat (4) titik lain yang memiliki unsur dalam kehidupan yaitu angin, api, bumi, dan air. Tidak hanya itu, 4 titik itu juga memiliki lambang filosofi jawa 4 dulur (saudara) 1 pancer (diri sendiri) yang memiliki kakang kawah (ketuban), adi ari-ari, dulur getih (darah), dulur pusar. Pada mahkota juga memiliki 9 titik yang memiliki makna ajaran nutupi babahan hawa sanga (Rukhayatin,2014).

Simbol ini sangat kental dengan ajaran islam yang masuk ke Indonesia dimana Islam diajarkan dalam bentuk simbolik, estetis, dan tata cara (norma) dalam masyarakat memerlukan pemeriksaan reflektif dan empiris (Sadah, 2017). Dalam pelaksaaanya juga perlu bersumber dari syariat Islam terdiri dari wahyu suci (Al Qur'an), legalisasi ucapan dan Sunnah (kebiasaan para nabi) terkandung dalam hadis, sastra klasik (kitab kuning), aturan normatif konsensus (aturan fiqhiyah), khotbah agama, dan pendapat eksklusif (Fatwa). Beberapa sumber seperti Al-Qur'an atau hadits yang digunakan sebagai sumber ajaran Islam, memerlukan ijma' dan qiyas para ulama'.

Nilai-nilai yang terkandung dalam ajaran islam menjadi panduan seorang akuntan untuk menjalankan tugasnya. Dalam simbol mahkota singo mengkok menerangkan keEsaan Tuhan yang berarti bahwa segala aktivitas yang dilakukan oleh seorang akuntan publik tidak terlepas dari pengawasan Tuhan. Pedoman Al-Qur'an dan Hadist yang dianut oleh seorang akuntan publik akan terinternalisasi dalam diri mereka yang menumbuhkan rasa tanggung jawab yang tinggi dalam pengambilan keputusan etisnya.

Komponen terakhir dalam filosofi singo mengkok adalah singa yang menjadi pusat perhatian dalam filosofi budaya di Lamongan. Gambar binatang singo ini diambil dari ajaran suci Sunan Drajat. Simbol binatang singo ini sedang duduk jongkok yang melambangkan seekor singo yang telah menundukkan hawa nafsu angakaranya. Binatang singo ini melambangkan tentang kebijaksanaan, kearifan, kelembutan nafsu, kesempurnaan atau dalam mitologi Tiongkok adalah sebagai penangkal roh jahat. Hal itu telah digambarkan dalam gamelan singo mengkok yang merupakan peninggalan dari sunan drajat (Sadah, 2017).

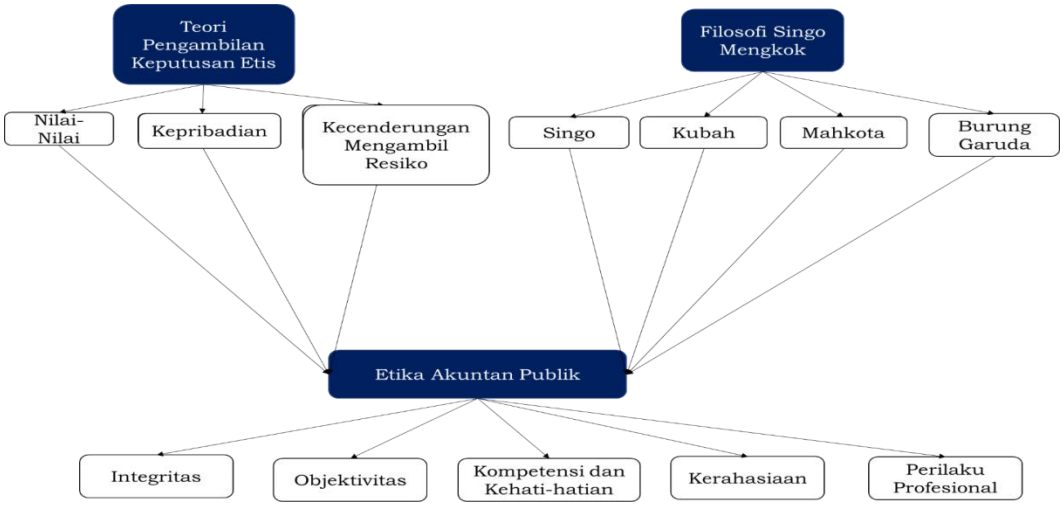
Berdasarkan uraian tersebut dapat dilihat dalam menjalankan jasa profesionalnya akuntan publik dapat menerapkan kode etik yang ada dalam dirinya baik dalam hal menjaga integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati – hatian professional, kerahasiaan, dan perilaku profesionallnya. Ketika akuntan publik akan melakukan tindakan – tindakan yang melanggar etika maka falsafah dari singo mengkok ini dapat dijadikan pedoman dalam melaksanakan tindakannya dalam beretika. Falsafah etika yang diterdapat dalam simbol singo mengkok ini menggambarkan bahwa semua perbuatan manusia itu akan dipertanggungjawabkan dihadapan Tuhannya, oleh karena itu semua kauntan harus menjaga hawa nafsunya, menjaga hubungannya dengan Tuhan, manusia, dan alam sekitar dengan tetap menjaga iman, ihsan dalam dirinya.

PEMBAHASAN

Pada artikel ini peneliti memaparkan terkait penerapan etika akuntan publik yang dikonstruksi dari filosofi simbol singo mengkok dan teori pengambilan keputusan etis berdasar pada teori Deontologi. Teori Deontologi menjelaskan bahwa yang menjadi dasar baik dan buruknya suatu tindakan yaitu kewajiban atau kepatuhan pada peraturan. Seorang akuntan publik yang beretika yaitu akuntan publik yang melaksanakan pekerjaan secara profesional dengan menerapkan etika profesi yang dimilikinya.

Pada pembahasan artikel ini akan menginternalisasi teori pengambilan keputusan etis normatif dan singo mengkok dalam etika akuntan publik. Akuntan publik merupakan akuntan independen yang dalam profesinya memberikan jasa – jasa atas dasar pembayaran tertentu yang artinya bahwa terdapat imbalan yang diperoleh atas jasa yang diberikannya. Seorang akuntan publik yang beretika yaitu akuntan publik yang melaksanakan pekerjaan secara profesional dengan menerapkan etika profesinya yang dimilikinya. Dalam teori pengambilan keputusan etis normatif menjelaskan bahwa etika dasar yang harus dimiliki oleh profesi akuntan publik diantaranya yaitu *(a) Integritas,* dimana profesi akuntan publik dalam menjalankan profesinya harus memiliki sikap lugas dan jujur dalam menjalankan semua professional dan bisnisnya (IAPI,2021).

Jika dikaitkan dengan filosofi simbol singo mengkok mengkaitkan bahwa setiap profesi akuntan publik harus selalu mengingat bahwa hasil semua pekerjaan yang dilakukan nantinya akan dipertanggungjawabkan dihadapan Tuhannya, dihadapan kliennya.



Gambar 2. Keterkaitan temuan penelitian
Sumber: (olahan peneliti, 2022)

Makna singa pada singo mengkok menandakan hawa nafsu. Hawa nafsu akan memberikan pengaruh besar terhadap jujur tidaknya seorang akuntan publik dalam menjalankan profesinya. Akuntan publik harus memegang teguh nilai kejujuran dalam setiap tindak tunduknya serta harus menahan hawa nafsunya (Rukhayatin,2014). Akuntan publik dalam memberikan jasa *assurance* dalam proses audit harus menjunjung tinggi nilai kejujuran. Akuntan public dalam melakukan semua tahapan audit mulai dari perencanaan hingga pemberian opini kepada kliennya harus menjunjung tinggi nilai kejujuran dan mengesampingkan hawa nafsu yang mengarah ke dalam hal-hal yang dapat melanggar kode etik akuntan publik.

Dari uraian tersebut, diharapkan dalam melakukan profesinya selalu mengingat bahwa semua tindak tunduknya nantinya akan dipertanggungjawabkan kepada Tuhan, stakeholder, dan lingkungan sekitarnya hal itu telah diungkapkan dalam simbol singo mengkok. Makna filosofi singo mengkok memegang teguh terkait bagaimana cara menjaga hawa nafsu nya dalam melakukan segala perbuatan – perbuatan yang dapat melanggar etika. Singo mengkok juga melambangkan bahwa setiap tindakan seorang manusia seharusnya didasarkan atas rasa iman dan ihsan yang digambarkan dari simbol mahkota pada singa.

Selain itu seorang akuntan dalam menjalankan profesinya harus memiliki sikap *(b) Objektivitas*, dimana akuntan publik tidak mengkompromikan berbagai hal dalam melakukan pertimbangan professional atau bisnisnya karena adanya bias, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak semestinya dari pihak lain (IAPI, 2021). Filosofi simbol singo mengkok ini memiliki makna bahwa setiap manusia memiliki hawa nafsu yang mana tidak semua hawa nafsu itu mengarahkan ke hal yang baik. Banyak hawa nafsu yang dapat mengarahkan manusia ke hal-hal yang bersifat jahat (Rukhayatin, 2014).

Akuntan publik dalam memberikan jasa *assurance* harus memiliki independensi dengan tidak memiliki hubungan dengan klien yang telah diberikan jasa *assurance.* Adanya akuntan publik yang independen, maka auditor akan bisa lebih objektif dalam melakukan jasa *assurance*nya. Auditor akan lebih mudah dalam menahan hawa nafsu yang dapat menjerumuskan auditor ke hal – hal yang tidak diinginkan. Jika dikaitkan dengan makna yang terdapat dalam simbol singo mengkok maka auditor hendaknya mampu melawan hawa nafsu yang dimilikinya agar objektivitas auditor tetap terjaga. Dari adanya uraian tersebut, diperlukannya sikap objektif dalam diri akuntan publik. Akuntan publik harus memiliki sikap yang dapat menahan hawa nafsunya secara optimal agar independensi dan objetivitasnya tetap terjaga dalam mengimplementasikan jobdesknya. Sikap objektivitas profesi akuntan publik tergambarkan dalam makna seekor singo pada simbol singo mengkok yang telah menundukkan hawa nafsu dalam setiap aktivitasnya. Seorang akuntan publik juga harus memiliki *(c) Kompetensi dan kehati – hatian professional*, dimana hal itu harus dilakukan karena bertujuan untuk mencapai dan mempertahankan pengetahuan serta keahlian professional pada level yang disyaratkan untuk memastikan bahwa klien atau organisasi tempatnya bekerja telah memperoleh jasa profesional yang kompeten serta dilakukan berdasarkan standar profesional dan standar teknis terkini serta ketentuan peraturan perundang – undangan yang berlaku saat itu (IAPI,2021)

Akuntan publik dalam melakukan jasa assurance nya harus didasarkan kompetensi serta pengetahuan sebagai dasar dalam memberikan jasa profesionalnya. Akuntan publik harus selalu mengingat bahwa jasa *assurance* itu diberikan ke kliennya yang nantinya akan berguna dalam penilaian perusahaan dan mempengaruhi stakeholder dalam melakukan pengambilan keputusan. Seorang akuntan publik hendaknya menerapkan iman, islam, dan ihsan (dalam ajaran agama islam) dalam proses pemberian jasa *assurance* yang digambarkan melalui 3 titik pada lambang mahkota singo mengkok. Dengan adanya iman, ihsan akan menumbuhkan rasa kehati – hatian akuntan publik dalam setiap tindakan yang dilakukannya (Rukhayatin, 2014). Kompetensi dan kehati – hatian profesional harus dimiliki oleh profesi akuntan publik dalam menjalankan kewajibannya. Setiap akuntan publik haruslah memiliki kompetensi dan melakukan segala sesuatu dengan penuh kehati – hatian. Sikap kehati – hatian itu akan tumbuh jika setiap tindakan akuntan publik dibarengi dengan adanya rasa keimanan, keihsanannya. Hal itu tercerminkan dalam lambang mahkota pada simbol singo mengkok bahwa perilaku manusia yang hendaknya dilakukan itu harus dipenuhi dengan keimanan dan keihsanan pada dirinya.

Seorang akuntan publik tidak terlepas dari adanya tekanan dari berbagai pihak (Hamidah & Anindita R., 2020). Inilah alasan *(d) Kerahasiaan* harus selalu dijaga oleh seorang akuntan publik. Profesi akuntan publik dalam melakukan profesinya harus selalu menjaga kerahasiaan informasi yang telah didapatkan dari hubungan

profesional dan bisnisnya (IAPI,2021). Akuntan publik memang memiliki peranan yang sangat tinggi risikonya, banyak data perusahaan yang memang diketahui oleh akuntan publik karena terkait dengan laporan keuangan dan non keuangan yang dikerjakan. Pada simbol singo mengkok terdapat gambar singa terdapat garis yang ada di ajari kaki yang 6 yang melambangkan rukun iman. Dalam menerbitkan jasa profesionalnya hendaknya akuntan publik harus bisa menjaga kerahasiaan karena mereka percaya bahwa semua tindakannya akan dicatat oleh malaikat dan terlihat serta dipertanggungjawabkan dengan Tuhan (Rukhayatin, 2014).

Pada akuntan publik sering terjadi pada saat proses audit. Terdapat banyak informasi yang akan didapatkan oleh auditor. Auditor dalam memberikan jasa *assurance*nya harus menjaga kerahasiaan informasi yang didapatkan selama proses audit. Seorang auditor dapat menjaga keimanan dalam dirinya agar tidak terbawa hawa nafsu yang bersifat tidak baik sehingga menyebabkan auditor lalai dalam menjaga kerahasiaan informasi yang didapatkan selama proses audit. Jika auditor dapat menjaga hawa nafsunya untuk selalu dalam kebaikan, maka auditor akan tetap bisa menjaga semua informasi kerahasiaan yang didapatkan. Profesi akuntan publik dalam memberikan jasa profesionalnya terdapat beberapa informasi yang harus dijaga kerahasiaannya. Keimanan dan ketakwaannya harus benar – benar diterapkan dan dijaga sehingga profesi akuntan publik tidak akan terpengaruh hawa nafsu untuk memberikan informasi rahasia yang didapatkan dalam memberikan jasa profesionalnya. Hal itu tertuang dalam simbol singa pada singo mengkok dan gambar mahkota. Hal inilah yang juga menjadi poin penting dalam teori pengambilan keputusan etis normatif dalam akuntan publik (Suartana, 2010; Gilbert et al, 2009).

Profesi akuntan publik dalam menjalankan profesinya harus mematuhi peraturan perundang – undangan yang berlaku dan menghindari perilaku apapun yang diketahui oleh akuntan publik mungkin akan mendiskreditkan profesi akuntan publik (IAPI,2021). Untuk itulah akuntan publik dituntut untuk memiliki *(e) Perilaku profesional* dimana perilaku ini juga dapat dikonstruksikan dari filosofi singo mengkok yang menunjukkan setiap individu harus mampu menahan hawa nafsunya dengan tetap berpedoman pada peraturan perundang – undangan yang berlaku (Rukhayatin, 2014). Akuntan publik dapat memberikan jasa profesionalnya tanpa memandang kliennya dari berbagai golongan. Semua klien harus diberikan jasa profesional yang terbaik versi auditor masing – masing, tidak memilih dan memihak dari manapun. Pada falsafah singo mengkok akuntan publik harus memberikan perilaku profesionalnya dengan tetap menahan nafsu amarah, nafsu lawwamah, nafsu sufiyah, nafsu muthmainnah yang dimilikinya. Hal tersebut terlihat dalam gambar kubah pada simbol singo mengkok.

Adanya etika yang ada dalam diri seorang akuntan publik akan dapat memberikan jasa profesionalnya. Prinsip dalam diri akuntan publik pada sikap integritas, objektivitas, kehati – hatiannya, menjaga kerahasiaan, dna berperilaku profesional dalam memberikan jasa profesionalnya dalam filosofi singo mengkok untuk menjaga etika profesinya. Dari uraian diatas dapat dilihat bahwa filosofi singo mengkok dapat dijadikan sebagai gambaran dalam melaksanakan jasa profesional para akuntan publik. Sikap integritas, profesionalitas, kehati – hatian, objektif dalam diri akuntan publik dapat diintegrasikan dengan filosofi akuntan publik agar tetap memegang teguh nilai etika dalam memberikan jasanya.

SIMPULAN DAN SARAN

Hasil analisis internalisasi teori pengambilan keputusan etis normatif akuntan publik dapat disimpulkan bahwa internalisasi teori pengambilan keputusan etis normatif dan filosofi singo mengkok dengan aspek budaya dan spiritual menjadi alternatif dalam mengkonstruksi etika seorang akuntan publik. Dari temuan penelitian menunjukkan bahwa akuntan publik sering mengalami pelanggaran etika yang disebabkan karena berbagai faktor internal maupun eksternal. Terjadinya moral hazard menjadi pendorong banyaknya pelanggaran etika seorang akuntan publik. Dari filosofi budaya dalam simbol singo mengkok memberikan nilai – nilai kearifan budaya Jawa Timur melalui makna simbol singo mengkok yang mengatur hubungan setiap manusia dengan Tuhan, manusia lainnya, dan alamnya dengan menundukkan hawa nafsunya. Objektivitas akuntan publik dengan memiliki sikap yang dapat menahan hawa nafsunya secara optimal agar independensi dan objetivitasnya tetap terjaga dalam mengimplementasikan *jobdesk*nya.

Kompetensi dan kehati-hatian profesional akuntan publik juga harus menjaga sikap kehati-hatian dalam menjalankan setiap tindakan profesionalnya dan diimbangi dengan adanya rasa keimanan, keihsanannya. Jika ditinjau dari kerahasiaan maka seorang akuntan publik hendaknya tetap menjaga keimanan dan ketakwaannya sehingga profesi akuntan publik tidak akan terpengaruh hawa nafsu untuk memberikan informasi rahasia yang didapatkan dalam memberikan jasa profesionalnya. Jika dilihat dari sisi jasa profesionalnya dalam falsafah singo mengkok akuntan publik harus memberikan perilaku professional nya dengan tetap menahan nafsu amarah,

nafsu lawwamah, nafsu sufiyah, nafsu muthmainnah yang dimilikinya. Hal tersebut terlihat dalam gambar kubah pada simbol singo mengkok. Akuntan publik dapat mewujudkan tujuannya melalui etika singo mengkok. Akuntan publik dapat memanfaatkan momentum untuk selalu menahan hawa nafsu yang dimilikinya baik nafsu amarah, nafsu lawwamah, nafsu sufiyah, nafsu muthmainnah dalam menjalankan profesinya. Apabila akuntan publik akan melakukan tindakan-tindakan yang melanggar etika maka filosofi dari singo mengkok ini dapat dijadikan pedoman dalam melaksanakan tindakannya dalam beretika.

DAFTAR PUSTAKA

Budisusetyo, S. , & Subroto, B. (2012). "Teposliro" and "Semuci" among Publik Accountants: Do We Know, and Do We Care?. *Jurnal Akuntan Publiksi Multiparadigma*, *3*(2), 210–218.

Burrell, G., & G. Morgan. (1979). *Sociology paradigms and organizational analysis: elements of sociology of corporate life*. Heineman Educational Books, Ltd.

Djasuli, M. (2018). Kontruksi Etika Maduraisme dalam Kode Etik Akuntan publik Profesional: Internalisasi Nilai "Gaik Bintang" dalam Etika Profesi Akuntan publik. *Jurnal Bisnis Dan Akuntan Publiksi*, *14*(2), 126132.

Eka Rustiana Dewi, I. G. P. (2019). Filosofi Tri Kaya Parisudha Memoderasi Pengaruh Equity Sensitivity Dan Ethical Sensitivity Pada Perilaku Etis Auditor Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Bali. *Jurnal Penjaminan Mutu*, *5*(1), 43.

Eltivia, N. (2013). Menguak "Pancer" Integritas Akuntan publik dengan Filosofi Jawa. *Jurnal Riset Akuntan Publiksi Dan Keuangan.* , *1*(3), 174–181.

Kronologi Kasus Dugaan Suap Pejabat Kemendes PDTT dan Auditor BPK., (May 28, 2017).

Hamidah, & Anindita R. (2020). Akuntan publiksi Lingkungan Dalam Pitutur Luhur Kejawen. *Jurnal Akuntan Publiksi Multiparadigma.*, *11*(2), 278–296.

Harkaneri. (2013). *Urgensi Etika dalam Akuntan publiksi Dilihat dari Sudut Pandang Islam.* (Vol. 4). EL- RIYASAH.

Hendrapawoko, K. , Setiawaty, L. , Ernawan, R. , & Odata, R. D. (2021). Factors Affecting Online Shopping Behavior for Net-Generation in Jabodetabek. *ASEAN Marketing Journal*, *12*(2), 69–82.

Hidayatullah, S. , Waris, A. , & Devianti, R. C. (2018). Perilaku Generasi Milenial dalam Menggunakan Aplikasi Go-Food. *Jurnal Manajemen Dan Kewirausahaan*, *6*(2).

Iaiglobal.or.id. (2015, November 20). *Akuntan publik Tingkatkan Kemakmuran Ekonomi Bangsa*.

Iaiglobal.or.id. (2020, November 30). *Tantangan Profesi Dan Ekonomi Indonesia Pasca Covid-19*.

Institut Akuntan publik Indonesia (IAPI). (2021). *Kode Etik Profesi Akuntan publik*. Bagian 1. DSAK-IAI. Jakarta.

Ismurdiyahwati, I. , & Nasor, A. (2021). Through the Concept of Visual Language, Batik Motifs in the Northern Region of East Java, Have a Common Meaning. . *Prosiding ISBI Bandung.* .

Kim, Y. , Lee, M. , & Park, S. (2014). Shopping value orientation : Conceptualization and measurement. *Journal of Business Research*, *67*(1), 2884–2890.

Kitchenham, B. , Pretorius, R. , Budgen, D. , Brereton, O. P. , Turner, M. , Niazi, M. , & Linkman, S. (2010). *Systematic literature reviews in software engineering – A tertiary study. Information and Software Technology*. *52*(8), 792–805.

Muzakki, A. W. , Joebagio, H. , & Akhyar, M. (2017). Raden Qosim's Religious Humanism Approach of Javanese Islamization Process. *International Journal of Multicultural and Multireligious Understanding*, *4*(5).

Rahman, Y., Noholo, S., & Santoso, I. R. (2019). KONSEP AKUNTANSI SYARIAH DALAM BUDAYA MAHAR. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, *10*(1). https://doi.org/10.18202/jamal.2019.04.10005

Reraja F., & Sudaryati E. (2019). Etika Akuntan publik Dalam Filosofi Adigang Adigung Adiguna. . *Jurnal Akuntan Publiksi Multiparadigma*, *10*(3), 482–501.

Rukhayatin. (2014). *Batik "Drajat" Singo Mengkok*.

Sitohang, K. (2016). *In Etika Profesi Akuntan publiksi* . PT Kanisius.

Steenkamp, J. B. E. M. , & ter Hofstede. (2002). International market segmentation: Issues and perspective. *International Journal of Research in Marketing*, *19*(3), 185–213.

Sugiyono. (2018). *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods)*. CV Alfabeta.

Sukmawati, N. L. G. , Herawati, N. T. , & Sinarwati, N. K. (2014). Pengaruh etika profesi, kecerdasan intelektual, kecerdasan emosional, dan kecerdasan spiritual terhadap opini auditor. *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, *2*(1).

Surabaya, U., Ngagel, J., Selatan, J., 169, N., & Gubeng, S. (2015). Sujoko Efferin. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma JAMAL*, *6*, 341–511. https://doi.org/10.18202/jamal.2015.12.6037

Thamrin, G. , Bernarto, I. , & Kawata, Y. (2020). The influence of trust, satisfaction, value, and brand image on loyalty. *BISMA (Bisnis Dan Manajemen)*, *12*(2), 168–185.

Tjun Tjun, L. (2012). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntan* , *4*(1), 34.

Urumsah D., & Wicaksono A. (2018). Pentingkah Nilai Religiusitas Dan Budaya Organisasi Untuk Mengurangi Kecurangan? *Jurnal Akuntan Publikasi Multiparadigma*, *9*(1), 156–172.

Winata, S. , & Khomsiyah, K. (2018). Dampak Kode Etik Pada Pengaruh Filosofi Etis Dan Intensitas Etis Terhdadap Pengambilan Keputusan Etis Akuntan Publik. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi Dan Keuangan)*, *1*(2), 259–278.