

Memprediksi perilaku etis akuntan: peranan *locus of control*, tanggung jawab, dan kode etik

Ika Puspita Kristianti, Deranika Ratna Kristiana

STIE Yayasan Keluarga Pahlawan Negara
e-mail: ikapuspita@stieykpn.ac.id; deranika@stieykpn.ac.id

Abstrak

Perilaku yang tidak etis menjadi trend yang semakin banyak terjadi pada situasi kerja organisasi dalam dekade terakhir menunjukkan adanya penurunan perilaku etis baik dalam lingkup nasional maupun internasional. Penelitian terdahulu menggunakan berbagai pendekatan dalam memahami dan menganalisa faktor yang dapat mempengaruhi timbulnya perilaku etis, antara lain adalah pendekatan interaksi situasi-personal. Penelitian ini menguji hubungan pengaruh relatif dari variabel locus of control terhadap perilaku etis akuntan, dengan menambahkan variabel pemoderasi berupa variabel tingkatan tanggung jawab pekerjaan, serta variabel pemahaman etika akuntan. Hasil pengujian empiris yang dilakukan atas data 96 responden akuntan yang bekerja pada lembaga jasa keuangan bank dan non bank menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang positif signifikan locus of control terhadap perilaku etis akuntan. Penambahan variabel tanggung jawab pekerjaan terbukti memperkuat hubungan pengaruh locus of control terhadap perilaku etis akuntan. Di sisi lain, interaksi variabel pemahaman terhadap etika akuntan akan memperkuat hubungan locus of control terhadap perilaku etis akuntan.

Kata kunci: Kode Etik Profesi Akuntan, Perilaku Etis Akuntan, Locus of Control, Moral Reasoning Ability.

DOI: [10.20885/ncaf.vol2.art2](https://doi.org/10.20885/ncaf.vol2.art2)

PENDAHULUAN

Berbagai kasus pelanggaran etika yang terpublikasi, antara lain kasus Enron, World com, hingga Garuda Indonesia menyoroti perilaku etis profesi akuntansi. Benarkah perilaku etis akuntan merupakan sasaran yang harus disalahkan dalam kasus-kasus tersebut? Akuntan merupakan suatu profesi pemberi jasa yang berhubungan dengan reputasi dan kepercayaan publik, sehingga sangatlah wajar jika profesi ini menuntut akuntan untuk mempertahankan standar etis yang tinggi. Organisasi profesi telah merancang kode etik profesional untuk mendorong perilaku ideal yang kedudukannya lebih tinggi dari undang-undang, supaya profesi tersebut dapat memelihara kepercayaan masyarakat atas jasa yang diberikan. Dalam konteks akuntan publik, kepercayaan pemakai laporan keuangan atas informasi yang disampaikan pada laporan keuangan merupakan hal yang sangat penting, karena berpengaruh besar terhadap persepsi dan kepercayaan masyarakat pada profesi terkait.

Perilaku etis merupakan hal yang krusial bagi profesi akuntan. Dengan pemberitaan berbagai skandal keuangan yang melibatkan peranan profesi akuntansi, dewan standar terus berusaha menerbitkan standar terkait auditing, atestasi, pengendalian kualitas dan etika bagi praktisi akuntansi yang bekerja di perusahaan publik sebagai upaya untuk menjaga kepercayaan publik. Namun di sisi lain, para ahli berpendapat etika dan integritas merupakan hal yang tidak bisa diatur (Ismail & Ghazali, 2011). Oleh karena itu, berbagai penelitian tentang pengukuran perilaku etis praktisi akuntansi menjadi topik yang menarik untuk dikembangkan.

Berbagai penelitian terdahulu berusaha untuk menganalisis dan mengestimasi perilaku etis dengan menggunakan proksi *moral reasoning ability*, serta berusaha untuk mengidentifikasi berbagai variabel yang mempengaruhi baik secara positif maupun negatif terhadap perilaku etis individu. Penelitian ini menguji korelasi variabel *locus of control* terhadap perilaku etis akuntan. *Locus of control* mengacu pada teori Rotter, merupakan tingkat keyakinan individu bahwa terdapat dua kendali yaitu

faktor eksternal dan internal yang menjadi penentu nasib individu. Riset terdahulu menunjukkan bahwa *locus of control* mempengaruhi perilaku individu di dalam organisasi. *Locus of control* memiliki kaitan yang erat dengan perilaku etis akuntan karena mengacu pada kecenderungan individu dalam menempatkan persepsi atas kejadian yang dialami sehingga mempengaruhi pengambilan keputusan, termasuk keputusan etis.

Dalam perusahaan, profesi akuntan memiliki tingkatan tanggung jawab pekerjaan, antara lain staf, junior, senior, manajer, direktur, dan seterusnya. Adanya pemeringkatan tersebut dipengaruhi oleh berbagai hal, antara lain senioritas, latar belakang pendidikan, masa kerja, pengalaman, serta keahlian. Peneliti ingin menghubungkan dan menganalisis korelasi adanya perbedaan tingkatan jabatan individu dengan perilaku etis. Penelitian terdahulu memberikan hasil yang bervariasi tentang pengaruh tanggung jawab pekerjaan terhadap perilaku etis, namun menunjukkan bahwa ada korelasi antara tanggung jawab pekerjaan dengan kualitas perilaku etis individu. Dalam penelitian ini, jabatan individu diprosikan sebagai tanggung jawab pekerjaan dan menjadi variabel pemoderasi terhadap hubungan korelasi *locus of control* terhadap variabel perilaku etis akuntan.

Organisasi profesi akuntan di Indonesia memiliki Kode Etik Akuntan Indonesia yang berlaku bagi semua akuntan yang menjadi anggota IAI, baik yang berprofesi sebagai akuntan publik, akuntan manajemen, akuntan pendidik, maupun akuntan pemerintah. Dalam beberapa periode, kode etik mengalami perkembangan dari waktu ke waktu dan terus berkembang sejalan dengan perubahan dalam praktik yang dijalankan akuntan publik. Kode Etik Akuntan menetapkan prinsip dasar dan aturan etika yang harus diterapkan oleh setiap akuntan sehingga pemahaman akuntan sangatlah penting untuk dapat memberikan jasanya secara profesional. Akuntan yang memiliki pemahaman yang baik atas Kode Etik Akuntan seharusnya dapat berperilaku etis sebagai akuntan. Pada penelitian ini, peneliti menguji variabel pemahaman terhadap etika akuntan sebagai variabel pemoderasi dan menguji pengaruhnya terhadap hubungan *locus of control* terhadap perilaku etis akuntan.

Penelitian ini mengembangkan model penelitian Conroy et al. (2010) yang meneliti korelasi jabatan individu di perusahaan terhadap perilaku etis dengan menggunakan Teori Perkembangan Moral Kohlberg sebagai kerangka teoritis. Penelitian ini menarik dikembangkan lebih lanjut karena beberapa penelitian terdahulu terfokus pada perilaku etis manajer, maupun praktisi akuntansi secara umum, namun belum menyentuh karakteristik industri secara spesifik.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji hubungan pengaruh relatif dari variabel *locus of control* terhadap perilaku etis akuntan, dengan menggunakan variabel tingkatan tanggung jawab pekerjaan, serta variabel pemahaman etika akuntan sebagai variabel pemoderasi. Penelitian ini dilakukan pada akuntan yang bekerja pada lembaga keuangan bank dan non bank serta mengukur tingkat signifikansi perbedaan tersebut. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran riil perilaku etis para praktisi akuntansi serta membuktikan reliabilitas metode *multiple vignettes*/skenario hipotetis dalam pengukuran nilai dan keyakinan etis, sehingga dapat menjadi referensi bagi penelitian selanjutnya terkait perilaku etis.

TINJAUAN LITERATUR

Perilaku Etis

Etika secara etimologis mempunyai arti sama dengan moral, yaitu suatu kebiasaan/adat dan tata cara kehidupan. Kohlberg mengemukakan bahwa penalaran moral merupakan dasar dari perilaku etis (Svanberg, 2012). Tahapan perkembangan moral adalah ukuran dari tinggi rendahnya moral seseorang berdasarkan perkembangan penalaran moralnya sejak masa anak-anak hingga dewasa. *Moral reasoning* yaitu penilaian seseorang menurut penalaran bahwa suatu tindakan yang diperbuat adalah baik atau buruk (Goleman et al., 2013). Perilaku etis termasuk komponen kepemimpinan, sehingga pengembangan etika sangatlah penting bagi kesuksesan individu sebagai pemimpin. Faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku etis meliputi faktor personal, situasional, dan stimulasi (Kusuma, 2018). Sementara itu, faktor yang mempengaruhi karakteristik individu adalah keturunan (biologis-sosial psikologis) dan lingkungan serta kognitif, afektif, dan psikomotorik (Robbins & Judge, 2017). *Moral reasoning* adalah suatu proses yang dialami seorang individu dalam menentukan baik atau buruk

dan benar atau salah dalam pengambilan sebuah keputusan (Goleman et al., 2013). Penelitian ini menggunakan proksi kemampuan *moral reasoning* dalam mengukur perilaku etis akuntan.

Locus of Control

Locus of control mengacu pada tingkatan keyakinan individu bahwa mereka dapat mengendalikan situasi/kejadian yang dapat mempengaruhi mereka. *Locus of control* mengacu pada tingkat sejauh mana seseorang mengharapkan bahwa penguatan atau hasil perilaku mereka tergantung pada penilaian sendiri/karakteristik pribadi. *Locus of control* adalah suatu keyakinan individu bahwa mereka adalah penentu nasib sendiri, sehingga mempengaruhi harapan dan perilaku (Basudewa & Merkusiwati, 2015; Halpert & Hill, 2011). Rotter membedakan dua orientasi dalam *locus of control* yang disebut orientasi internal dan orientasi eksternal. *Locus of control* eksternal adalah keyakinan individu bahwa faktor eksternal mengendalikan perilaku mereka, misalnya karena keberuntungan dan takdir, sementara *locus of control* internal adalah keyakinan individu bahwa mereka dapat sepenuhnya mengendalikan perilaku mereka (Schultz & Schultz, 2017).

Menurut penelitian terdahulu, individual dengan *locus of control* eksternal cenderung kurang menerima tanggung jawab yang timbul sebagai konsekuensi dari perilaku mereka. Individu dengan *locus of control* eksternal cenderung mengandalkan pengaruh eksternal dalam proses pengambilan keputusan dan dalam berperilaku secara umum. Individu dengan *locus of control* eksternal bahkan mengalami lebih sedikit kepuasan kerja, tingkat ketidakhadiran yang lebih tinggi, serta kurang terlibat dalam pekerjaan mereka.

Individu dengan *locus of control* internal bersandar pada standar internal dalam membedakan antara yang benar dan salah, serta berusaha ikut campur dalam upaya mengubah situasi dan menyelesaikan suatu masalah. Selain itu, individu dengan *locus of control* internal memiliki kemampuan mengatasi masalah, cenderung tahan terhadap tekanan teman sebaya serta dapat menyesuaikan diri, karena memiliki kemampuan untuk merespon kesulitan secara positif.

Penelitian terdahulu menemukan bahwa internal *locus of control* berpengaruh terhadap niat untuk perilaku etis (Husser et al., 2019; Boshoff & Van Zyl, 2011). Hubungan perilaku dan konsekuensinya cenderung dipertimbangkan oleh individu dengan *locus of control* internal. Individu yang memiliki *locus of control* dominan internal memiliki tingkat perilaku etis yang lebih tinggi.

Tanggung Jawab Pekerjaan

Tanggung jawab pekerjaan merupakan berbagai tugas yang harus dilaksanakan dalam sebuah peran atau fungsi yang harus dilaksanakan oleh seseorang. Tanggung jawab pekerjaan merupakan pekerjaan spesifik atau posisi tertentu dalam perusahaan yang mencakup tanggung jawab dan kondisi pekerjaan. Untuk dapat memenuhi suatu tanggung jawab pekerjaan, Bagian personalia menggunakan tanggung jawab pekerjaan untuk mengidentifikasi keahlian kunci yang dibutuhkan dalam pekerjaan tersebut, sementara tanggung jawab pekerjaan pun menjadi *checkpoints* dalam evaluasi kinerja.

Dalam perusahaan, profesi akuntan memiliki tingkatan tanggung jawab pekerjaan, antara lain staf, junior, senior, manajer, direktur, dan seterusnya. Adanya pemeringkatan tersebut dipengaruhi oleh berbagai hal, antara lain senioritas, latar belakang pendidikan, masa kerja, pengalaman, serta keahlian.

Kode Etik Profesi Akuntan Publik

Etika merupakan salah satu unsur utama yang menjadi landasan bagi akuntan dalam menjalankan kegiatan profesionalnya, yaitu bertindak sesuai dengan kepentingan publik. Dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya, organisasi profesi akuntan di Indonesia memiliki kode etik yang mengatur perilaku etika akuntan dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya. Dalam beberapa periode, kode etik mengalami perkembangan dari waktu ke waktu dan terus dimutakhirkan sejalan dengan perubahan dalam praktik yang dijalankan akuntan publik. Pembahasan kode etik profesi akuntan didasarkan pada Kode Etik IAI tahun 2016 yang mencakup integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, perilaku profesional, dan standar teknis

(Ikatan Akuntan Indonesia, 2016). Kode etik akuntan telah mengatur standar yang mengharuskan akuntan supaya dapat memberikan informasi kepada pihak yang berkepentingan terhadap hasil laporan keuangan, mengingat akuntan berperan dalam peningkatan transparansi dan kualitas informasi keuangan. Kode etik akuntan Indonesia yang berlaku bagi semua akuntan yang menjadi anggota IAI, baik yang berprofesi sebagai akuntan publik, akuntan manajemen, akuntan pendidik, maupun akuntan pemerintah.

Kode etik akuntan menetapkan prinsip dasar dan aturan etika yang harus diterapkan oleh setiap akuntan sehingga pemahaman akuntan sangatlah penting untuk dapat memberikan jasanya secara profesional. Akuntan yang memiliki pemahaman yang baik atas kode etik akuntan seharusnya dapat berperilaku etis sebagai akuntan. Pada penelitian ini, peneliti menguji variabel pemahaman terhadap etika akuntan sebagai variabel pemoderasi dan menguji pengaruhnya terhadap hubungan *locus of control* terhadap perilaku etis akuntan.

Penelitian Terdahulu

Dengan pendekatan sketsa eksperimen berupa situasi hipotetis, penelitian ini menguji relevansi teori kemampuan *moral reasoning* dalam menjelaskan tingkat perilaku etis individu pada praktisi akuntansi. Berbagai penelitian terdahulu telah berusaha menganalisa tingkat perilaku etis dan faktor-faktor penentunya, dengan hasil yang sangat menarik meskipun belum konsisten. Penelitian terdahulu menemukan bahwa prediktor utama yang menentukan tingkat perilaku etis pada praktisi akuntansi adalah umur, yaitu semakin muda seorang praktisi maka semakin tinggi tingkat perilaku (Conroy et al., 2010), sedangkan penelitian lain justru tidak menemukan hubungan pengaruh umur terhadap perilaku etis akuntan (Damayanthi & Juliarsa, 2016). Penelitian lain berhasil menemukan bahwa identitas profesional seorang akuntan tidak berkontribusi sebagai motivasi untuk berperilaku etis (Svanberg, 2012). Penelitian terdahulu menemukan hasil yang menunjukkan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh terhadap penyimpangan perilaku auditor melainkan etika (Putra, 2014). Penelitian mengenai pemahaman kode etik pun pernah diuji pada mahasiswa akuntansi, dan hasilnya membuktikan bahwa pemahaman akan kode etik profesi akuntansi berpengaruh terhadap perilaku etis pada mahasiswa akuntan (Pamela, 2014; Soedjatmiko dkk., 2017). Penelitian ini mencoba untuk mengembangkan model penelitian Conroy yang meneliti korelasi jabatan individu di perusahaan terhadap perilaku etis dengan menggunakan Teori Perkembangan Moral Kohlberg sebagai kerangka teoritis. Penelitian ini menarik dikembangkan lebih lanjut karena beberapa penelitian terdahulu menaruh fokus pada perilaku etis manajer maupun praktisi akuntansi, namun belum mengeksplorasi karakteristik pada industri tertentu secara spesifik.

Peneliti mencoba mengembangkan dengan menguji variabel tambahan berupa variabel *locus of control* yang mengacu pada Rotter, serta variabel pemoderasi berupa tanggung jawab pekerjaan dan pemahaman individu terhadap kode etik akuntan. Tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah untuk menguji perbedaan tingkat kemampuan *moral reasoning* dan mengukur perilaku etis pada profesi akuntan menggunakan pendekatan sketsa eksperimen berupa situasi hipotetis dan menguji secara empiris pengaruh *locus of control*, variabel pemoderasi berupa tanggung jawab pekerjaan dan pemahaman individu terhadap perilaku etis akuntan dengan menggunakan proksi kemampuan *moral reasoning*.

Variabel moderating adalah variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan langsung antara variabel independen dengan variabel dependen. Variabel moderating adalah variabel yang mempunyai pengaruh terhadap sifat atau arah hubungan antar variabel. Sifat atau arah hubungan antara variabel-variabel independen dengan variabel-variabel dependen kemungkinan positif atau negatif tergantung pada variabel moderating. Oleh karena itu, variabel moderating disebut sebagai *contingency variable* (Liana, 2009). Dalam penelitian ini, peneliti memasukkan variabel tanggung jawab pekerjaan dan pemahaman individu terhadap perilaku etis akuntan sebagai variabel pemoderasi karena sifatnya tetap/tidak mudah berubah, dan digunakan untuk data yang bersifat *concurrent*.

Moderated Regression Analysis (MRA) merupakan uji interaksi regresi linear untuk persamaan regresi yang mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen). Rumus persamaan yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_1X_2$$

Variabel perkalian antara X_1 dan X_2 disebut juga variabel moderat karena menggambarkan pengaruh moderating variabel X_2 terhadap hubungan X_1 dan Y , sedangkan variabel X_1 dan X_2 merupakan pengaruh langsung dari variabel X_1 dan X_2 terhadap Y .

Perumusan Hipotesis

Locus of control (LoC) didefinisikan sebagai tingkat keyakinan individu bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri (Basudewa & Merkusiwati, 2015; Halpert & Hill, 2011). Individu bersifat responsif terhadap faktor eksternal (pekerjaan yang lebih baik, promosi pekerjaan, gaji lebih tinggi), maupun internal (kepuasan kerja, percaya diri, kualitas hidup). *Locus of control* erat kaitannya dengan perilaku etis akuntan karena mengacu pada kecenderungan menempatkan persepsi atas kejadian yang dialami individu, sehingga dapat mempengaruhi secara positif terhadap pengambilan keputusan etis.

H1: *Locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku etis akuntan.

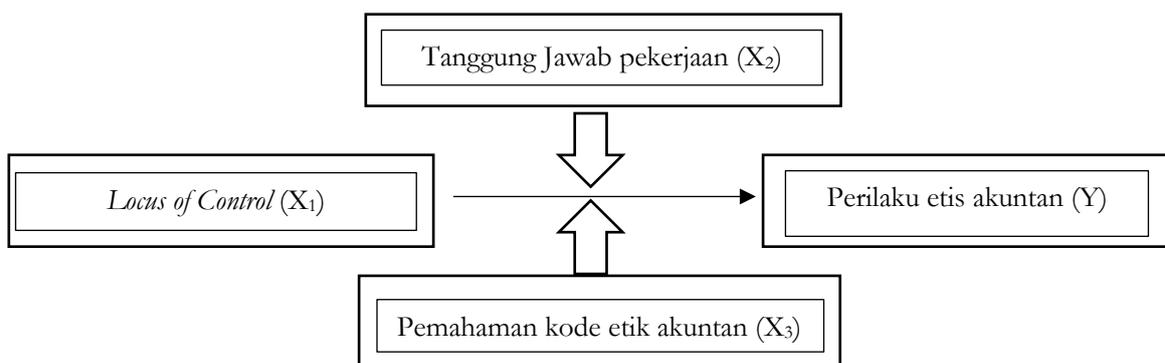
Salah satu atribut penentu perilaku etis akuntan adalah tanggung jawab pekerjaan. Dalam menjalankan tanggung jawab pekerjaannya, seorang akuntan harus menjalankan pertimbangan moral serta berperilaku profesional. yaitu dengan menunjukkan komitmen dalam menjaga integritas. Seorang akuntan harus menjalankan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kewajiban profesionalnya. Adanya tanggung jawab pekerjaan yang harus dilaksanakan serta adanya *locus of control* akan berpengaruh terhadap kualitas perilaku etis akuntan.

H2: Interaksi *locus of control* dan tanggung jawab pekerjaan berpengaruh positif terhadap perilaku etis akuntan.

Kode etik akuntan mengatur standar akuntansi yang mengharuskan akuntan dapat memberikan informasi kepada pihak yang berkepentingan terhadap hasil laporan keuangan karena akuntan berperan dalam peningkatan transparansi dan kualitas informasi keuangan. Menurut IAI, kode etik akuntan adalah aturan yang mengatur perilaku etika akuntan dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya. Kode etik akuntan mengatur standar yang harus dapat memberikan informasi kepada pihak yang berkepentingan terhadap hasil dari laporan keuangan. Kode etik profesi akuntan merupakan dasar profesi yang membentuk kepercayaan pengguna laporan keuangan.

Dengan adanya pemahaman dan kepatuhan terhadap kode etik akuntan, akuntan akan menghasilkan kualitas kinerja yang profesional bagi kepentingan publik. Dengan demikian, akuntan yang memiliki *locus of control* serta memiliki pemahaman kode etik akuntan akan berperilaku secara etis.

H3: Interaksi *locus of control* dan pemahaman kode etik akuntan berpengaruh positif terhadap perilaku etis akuntan.



Gambar 1. Model Penelitian

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan menggunakan pendekatan deduktif yang memfokuskan pada pengembangan hipotesis berdasarkan suatu teori. Ruang lingkup penelitian ini adalah bidang akuntansi keperilakuan yaitu perilaku etis akuntan di Indonesia. Lingkup bahasan yang diteliti adalah pengaruh faktor *locus of control* terhadap perilaku etis akuntan, dengan menggunakan variabel moderasi berupa tanggung jawab pekerjaan dan pemahaman kode etik akuntan.

Sampling dan Teknik Pengumpulan Data

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh praktisi akuntansi di Indonesia yang berprofesi sebagai akuntan yang bekerja pada industri jasa keuangan yaitu lembaga bank dan non bank (asuransi, lembaga pembiayaan, dana pensiun, serta lembaga jasa keuangan lainnya). Akuntan yang dimaksud dalam penelitian ini adalah tenaga profesional di bidang akuntansi, baik yang bergelar akuntan maupun lulusan jurusan akuntansi. Peneliti memilih objek penelitian pada industri keuangan sebagai ruang lingkup penelitian atas profesi akuntan karena akuntan merupakan salah satu profesi penunjang yang utama dalam industri tersebut sehingga peranan akuntan sangatlah krusial. Peneliti mengambil sampel responden berupa profesi akuntan dengan masa kerja minimal 1 tahun, sehingga diharapkan dapat mewakili karakteristik populasi akuntan pada industri jasa keuangan. Survey yang dilakukan dalam penelitian ini menggunakan kuesioner daring yang disebarakan melalui surel dan situs jejaring sosial (*Facebook, Whats.App, Instagram*). Kuesioner daring disebarakan pada tanggal 1 Juni 2019 sampai dengan 25 Juli 2019. Data responden yang telah menjawab pertanyaan-pertanyaan dalam kuesioner daring masuk ke dalam database <http://bit.ly/2YMSgrC>.

Penentuan sampel penelitian minimal yang digunakan dalam pengolahan data pada penelitian ini menggunakan rumus Slovin sebagai berikut:

$$n = \frac{N}{(1 + (N \times e^2))}$$

n : total sampling penelitian

N : total populasi penelitian

e : *margin of error*

Pada penelitian ini, peneliti menggunakan jumlah total populasi data jumlah akuntan yang tercatat pada data IAI per tahun 2019 yaitu 28.519 akuntan dan menggunakan margin of error sebesar 10%. Berdasarkan penghitungan, diketahui bahwa jumlah sampling minimal berdasarkan rumus Slovin adalah 99 sampling. Berdasarkan proses penyesuaian atas kelengkapan respon, sampel penelitian yang dapat dianalisis terdiri dari 96 respon. Detail deskripsi objek penelitian dapat dilihat pada Tabel 1 dan Tabel 2.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh dari dua/lebih fenomena, sehingga termasuk dalam yang menggunakan metode survey. Penelitian ini mengumpulkan data kuantitatif dari pengukuran variabel-variabel dalam kuesioner, yang diukur menggunakan skala likert. Selain menggunakan data primer berupa jawaban responden atas pertanyaan yang diajukan dalam kuesioner, peneliti juga memperoleh data sekunder dari berbagai literatur, studi pustaka dan jurnal dengan topik terkait.

Tabel 1: Deskripsi Objek Penelitian

Total respon yang diterima	99
Respon yang diterima namun tidak memenuhi syarat karena tidak lengkap	3
Total respon yang dapat dianalisis	96

Tabel 2: Karakteristik Responden

Keterangan	Karakteristik Variabel Demografis	Jumlah Responden	Persentase
Jenis Kelamin	Pria	39	41,5%
	Wanita	55	58,5%
Golongan Usia	21-30 tahun	37	38,5%
	31-40 tahun	44	45,8%
	41-50 tahun	14	14,6%
	>50 tahun	1	1%
	Diploma	15	15,6%
Tingkat Pendidikan	Sarjana	53	55,2%
	Profesi	9	9,4%
	Magister	19	18,8%
	Doktoral	15	19,8%
	Staf akunting	45	46,9%
Jabatan di perusahaan	Senior akunting	27	28,1%
	Manajer akunting	10	10,4%
	Direktur akunting	14	14,6%
	Lainnya	3	3,1%
Jenis Lembaga keuangan	Bank	56	58,3%
	Non Bank	40	41,7%
Masa Kerja	1-5 tahun	45	46,9%
	6-10 tahun	30	31,3%
	11-15 tahun	12	12,5%
	16-20 tahun	4	4,2%
	Lebih dari 21 tahun	5	5,2%

Pengukuran dan Definisi Operasional Variabel

Instrumen penelitian yang digunakan dalam penelitian ini tersaji dalam tabel berikut:

Tabel 3: Instrumen Penelitian

<i>Jenis Variabel</i>	<i>Nama Variabel</i>
Variabel Dependen	Kemampuan Moral Reasoning
Variabel Independen	<i>Locus of Control</i>
Variabel Pemoderasi	Tingkat Tanggung Jawab Pekerjaan Pemahaman terhadap Kode Etik Akuntan

Definisi Operasional Instrumen Penelitian

a) Kemampuan *Moral Reasoning*

Menurut Kohlberg, kemampuan *moral reasoning* adalah kemampuan individu dalam melakukan penilaian dan perbuatan moral yang bersifat rasional. Kemampuan *moral reasoning* diukur menggunakan skala likert poin 1 (satu) sampai poin 5 (lima) dengan pendekatan sketsa eksperimen berupa 30 (tiga puluh) skenario/situasi hipotetis yang diadaptasi dari (Conroy et al., 2010).

b) *Locus of control*

Locus of control adalah kendali individu atas pekerjaan mereka dan kepercayaan terhadap keberhasilan/kegagalan diri. Variabel ini diukur dengan skala likert poin 1 (satu) sampai poin 5 (lima) menggunakan 12 item pertanyaan dari Putra (2014).

c) Tingkat Tanggung Jawab Pekerjaan

Variabel demografis adalah karakteristik individu berdasarkan variabel kependudukan, yaitu *gender*, usia, tingkat pendidikan, tingkat tanggung jawab pekerjaan, dan masa kerja menggunakan 5 (lima) item pertanyaan yang diadaptasi dari Conroy et al., (2010) dan Putra (2014).

d) Pemahaman terhadap Kode Etik Akuntan

Kode etik Akuntan adalah aturan perilaku etika akuntan dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya. Variabel ini diukur menggunakan skala likert poin 1 (satu) sampai poin 5 (lima) menggunakan 11 item pertanyaan (Herly, 2015)

Metoda Analisis

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode statistika multivariat. Metode ini digunakan dalam penelitian ini karena dapat menganalisa lebih dari satu variabel untuk mencari pengaruh variabel independen terhadap suatu objek. Metode analisis multivariat adalah suatu metode statistika yang tujuan digunakannya adalah untuk menganalisis data yang terdiri dari beberapa variabel serta diduga antar variabel tersebut saling berhubungan satu sama lain. Data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan teknik dependen, karena variabel dependen dipengaruhi oleh variabel independen. Jenis teknik multivariat dependen yang tepat untuk penelitian ini adalah regresi, mengingat variabel dependen yang akan diuji bersifat metrik dan jumlahnya hanya satu variabel, sedangkan jenis variabel independen yang digunakan bersifat metrik dan non metrik. Dalam menganalisis data, peneliti akan menggunakan bantuan SPSS versi 22.

Analisis regresi linier berganda digunakan dalam penelitian ini karena menggunakan variabel independen yang berjumlah lebih dari dua variabel. Uji regresi dilakukan untuk melihat seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Dalam penelitian ini, data responden dikumpulkan melalui metode survei untuk kemudian diuji baik melalui uji regresi sederhana maupun uji regresi linier berganda untuk mengetahui pengaruh variabel pemoderasi atas hubungan variabel independen terhadap variabel dependen. Peneliti menguji pengaruh variabel independen *locus of control* terhadap variabel dependen perilaku etis akuntan dengan menggunakan variabel pemoderasi tanggung jawab pekerjaan dan variabel pemahaman etika akuntan yang diujikan secara terpisah. Pengujian hipotesis dapat dilakukan dengan menggunakan dasar nilai t atau probabilitas (p). Hipotesis diterima jika nilai t hitung > t table atau nilai probabilitas signifikansi lebih kecil dari tingkat signifikansi yang digunakan, yaitu sebesar 0,05.

HASIL DAN DISKUSI

Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji validitas dilakukan untuk menunjukkan sejauh mana alat ukur yang digunakan untuk mengukur. Suatu tes memiliki validitas yang tinggi jika tes tersebut menjalankan fungsi ukurnya atau memberikan hasil ukur yang tepat dan akurat sesuai dengan maksud digunakannya tes tersebut. Penelitian ini menguji korelasi antar item indikator menggunakan korelasi Pearson. Berdasarkan kriteria Pearson, semua koefisien korelasi antar item secara statistik signifikan dengan menggunakan acuan tingkat signifikansi 0,05. Item pertanyaan dianggap valid apabila nilai R hitung lebih besar dibandingkan dengan R tabel. R tabel yang digunakan sebagai pembanding dengan jumlah responden 96 adalah menggunakan df 94 (n-2) sebesar 0,2006.

Tabel 4: Hasil Pengujian Validitas

Konstruk Indikator	R Hitung	Signifikansi	Keterangan
LOC1	0,092	0,372	Tidak valid
LOC2	0,602	0,000	Valid
LOC3	0,217	0,034	Valid
LOC4	0,698	0,000	Valid
LOC5	0,589	0,000	Valid
LOC6	0,636	0,000	Valid
LOC7	0,323	0,001	Valid
LOC8	0,753	0,000	Valid
MR1	0,709	0,000	Valid
MR2	0,790	0,000	Valid
MR3	0,720	0,000	Valid
MR4	0,722	0,000	Valid
MR5	0,735	0,000	Valid
MR6	0,660	0,000	Valid
MR7	0,735	0,000	Valid
MR8	0,769	0,000	Valid

Berdasarkan hasil pengujian validitas, dapat disimpulkan bahwa ada dua konstruk indikator yang tidak valid. Untuk konstruk indikator LOC1 ditemukan bahwa signifikansi di atas 0,05, maka hasil uji validitas menyatakan bahwa indikator tersebut tidak valid. Begitu pula dengan konstruk indikator EA7, hasil signifikansinya adalah 0,125 lebih besar dari 0,05 yang menyatakan bahwa konstruk indikator tersebut juga tidak valid.

Tabel 5: Hasil Uji Reliabilitas Konstruk Penelitian

Konstruk Penelitian	Jumlah Item	Nilai Reliabilitas Konstruk	Keputusan
<i>Locus of control</i>	8	0,579	Reliabilitas moderat
Moral Reasoning	8	0,872	Reliabilitas tinggi

Pengujian reliabilitas dilakukan untuk meyakinkan bahwa hasil pengukuran item-item pengukur relatif konsisten untuk setiap pengukuran pada sembarang waktu pengukuran. Uji reliabilitas mengukur konsistensi internal pengukurannya sejauh mana item-item instrumen homogenya dan merefleksikan konstruk yang diukur (Cooper & Schindler, 2008). Hasil perhitungan reliabilitas konstruk yang bernilai di atas 0,7 menunjukkan reliabilitas yang baik. Tabel 7 menunjukkan hasil pengujian reliabilitas atas seluruh konstruk yang diuji dalam penelitian. Tingkat reliabilitas konstruk diperoleh berdasarkan nilai pengujian alpha Cronbach. Konstruk dianggap memiliki reliabilitas tinggi jika memiliki nilai alpha di atas 0,70 sedangkan apabila konstruk dianggap memiliki nilai reliabilitas moderat jika memiliki nilai alpha di antara 0,5 dengan 0,7. Berdasarkan hasil pengujian reliabilitas, diketahui seluruh konstruk dalam penelitian layak untuk digunakan.

Uji Regresi Sederhana

Uji regresi dilakukan untuk pengujian hipotesis pertama, yaitu untuk menguji pengaruh variabel *locus of control* terhadap variabel perilaku etis akuntan.

Tabel 6: Hasil Pengujian Koefisien Variabel

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	12,700	3,678		3,453	0,001
LoC	0,653	0,123	0,479	5,292	0,000

Uji regresi dilakukan untuk pengujian hipotesis pertama, yaitu untuk menguji pengaruh variabel *locus of control* terhadap variabel perilaku etis akuntan. Berdasarkan hasil pengujian atas koefisien variabel independen, persamaan model regresi sederhana yang dihasilkan adalah sebagai berikut:

$$Y = 12,70 + 0,653 X_1$$

Persamaan regresi tersebut menunjukkan nilai konstanta sebesar 12,70 yang berarti bahwa variabel independen bernilai 12,70 atau terjadi peningkatan pada variabel yang lain. Nilai koefisien *locus of control* adalah 0,653 bertanda positif, menunjukkan jika variabel *locus of control* mengalami peningkatan sebesar 1% maka peningkatan sebesar 0,653 akan terjadi pada perilaku etis akuntan. Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen terlihat pada nilai R *square* (korelasi) yang dihasilkan.

Tabel 7: Hasil Pengujian Koefisien Determinasi (R²)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,479 ^a	0,230	0,221	5,08037

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan atas data responden, diperoleh nilai R^2 yang dihasilkan adalah 0,230 atau 23%. Hal ini menunjukkan bahwa perilaku etis akuntan yang dapat dijelaskan oleh variabel *locus of control* adalah sebesar 23%, sedangkan 77% sisanya dipengaruhi oleh faktor-faktor lain.

Tabel 8: Pengujian Signifikansi Uji Regresi Sederhana

ANOVA ^a						
	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	722.752	1	722.752	28.003	.000 ^b
	Residual	2426.154	94	25.810		
	Total	3148.906	95			

a. Dependent Variable: Perilaku Etis Akuntan

b. Predictors: (Constant), Locus of Control

Dalam hasil pengujian koefisien variabel menunjukkan bahwa nilai signifikansi variabel *locus of control* yang dihasilkan adalah pada 0,000. Nilai ini lebih kecil dari nilai signifikansi yang digunakan (0,05), sehingga pengambilan keputusan berdasarkan hasil pengujian hipotesis adalah menolak H_0 . Hal ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh *locus of control* terhadap perilaku etis akuntan.

Uji Regresi Linier Berganda dengan Variabel Pemoderasi Tanggung Jawab Pekerjaan

Pengujian hipotesis kedua menggunakan pengujian regresi linear berganda untuk menguji pengaruh variabel pemoderasi terhadap hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Pada pengujian regresi ini, pengujian dilakukan atas pengaruh variabel pemoderasi tanggung jawab pekerjaan terhadap hubungan variabel *locus of control* dan variabel perilaku etis akuntan.

Tabel 9: Hasil Pengujian Koefisien Variabel

	Model	Unstandardized Coefficients			
		B	Std. Error	t	Sig.
1	(Constant)	-97.683	23.089	-4.231	.000
	Locus of Control	3.618	.785	4.609	.000
	Tanggung Jawab Pekerjaan	3.203	.619	5.171	.000
	LoC X TJP	-.087	.021	-4.198	.000

a. Dependent Variable: Perilaku Etis Akuntan

Uji regresi dilakukan untuk pengujian hipotesis kedua, yaitu untuk menguji pengaruh variabel pemoderasi tanggung jawab pekerjaan terhadap hubungan variabel *locus of control* terhadap perilaku etis akuntan. Berdasarkan hasil pengujian atas koefisien variabel independen, persamaan model regresi linier berganda yang dihasilkan adalah sebagai berikut:

$$Y = -97,683 + 3,618X_1 + 3,203X_2 - 0,087X_1X_2$$

Persamaan regresi tersebut menunjukkan nilai konstanta sebesar -97,683 yang berarti bahwa variabel independen bernilai -97,683 atau meimbulkan penurunan pada pengaruh variabel yang lain. Nilai koefisien *locus of control* adalah 3,618 bertanda positif yang menunjukkan jika variabel *locus of control* mengalami peningkatan sebesar 1% maka peningkatan sebesar 3,618 akan terjadi pada perilaku etis akuntan. Nilai koefisien tanggung jawab pekerjaan adalah 3,203 bertanda positif yang menunjukkan jika variabel tanggung jawab pekerjaan mengalami peningkatan sebesar 1% maka peningkatan sebesar 3,203 akan terjadi pada perilaku etis akuntan. Koefisien regresi X_1X_2 adalah negatif maka dapat disimpulkan bahwa dengan adanya variabel moderasi berupa tanggung jawab pekerjaan akan melemahkan hubungan antara *locus of control* dengan perilaku etis akuntan sebesar 0,087. Pengaruh variabel pemoderasi terhadap variabel dependen terlihat pada nilai R^2 (korelasi) yang dihasilkan.

Tabel 10: Hasil Pengujian Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,18 ^a	0,516	0,500	4,07186

a. Predictors: (Constant), LoC X TJP, Tanggung Jawab Pekerjaan, Locus of Control

Berdasarkan hasil pengujian regresi linier berganda yang dilakukan atas data responden, diperoleh nilai R^2 yang dihasilkan adalah 0,516 atau 51,6%. Hal ini menunjukkan bahwa perilaku etis akuntan yang dapat dijelaskan oleh variabel *locus of control* yang dipengaruhi oleh variabel pemoderasi berupa tanggung jawab pekerjaan adalah sebesar 51,6%, sedangkan 48,4% sisanya dipengaruhi oleh faktor-faktor lain.

Pengaruh variabel pemoderasi dapat dilihat dengan membandingkan nilai *R square* pada regresi sederhana dengan nilai *R square* pada regresi linier sederhana setelah memasukkan variabel pemoderasi berupa tanggung jawab pekerjaan. Nilai *R square* pada regresi pertama adalah sebesar 0,230 atau 23% sedangkan nilai *R square* pada regresi kedua adalah 0,516 atau 51,6%. Dengan demikian, setelah menambahkan variabel pemoderasi berupa variabel tanggung jawab pekerjaan persamaan kedua naik dari 23% menjadi 51,6% yang menunjukkan bahwa dengan adanya tanggung jawab pekerjaan akan memperkuat hubungan antara *locus of control* dengan perilaku etis akuntan.

Tabel 11. Pengujian Signifikansi Uji Regresi Linier

ANOVA ^a						
	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1623.540	3	541.180	32.640	.000 ^b
	Residual	1525.366	92	16.580		
	Total	3148.906	95			

a. Dependent Variable: Perilaku Etis Akuntan

b. Predictors: (Constant), LoC X TJP, Tanggung Jawab Pekerjaan, Locus of Control

Dalam hasil pengujian koefisien variabel menunjukkan bahwa nilai signifikansi variabel *locus of control* dan variabel tanggung jawab pekerjaan yang adalah 0,000. Nilai ini lebih kecil dari nilai signifikansi yang digunakan (0,05), sehingga pengambilan keputusan berdasarkan hasil pengujian hipotesis adalah menolak H_0 . Hal ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh tanggung jawab pekerjaan terhadap hubungan *locus of control* dan perilaku etis akuntan.

Uji Regresi Linier Berganda dengan Variabel Pemoderasi Pemahaman terhadap Kode Etik Akuntan

Pengujian hipotesis ketiga menggunakan pengujian regresi linear berganda untuk menguji pengaruh variabel pemoderasi terhadap hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Pada pengujian regresi ini, pengujian dilakukan atas pengaruh variabel pemahaman terhadap kode etika akuntan terhadap hubungan variabel *Locus of Control* dan variabel perilaku etis akuntan.

Tabel 12: Hasil Pengujian Koefisien Variabel

Unstandardized Coefficients					
	Model	B	Std. Error	t	Sig.
1	(Constant)	13,287	8,125	1,635	0,105
	Locus of Control	0,623	0,273	2,279	0,025
	Pemahaman Kode Etik Akuntan	-0,032	0,489	-0,065	0,949
	LoC X KEA	0,002	0,016	0,106	0,916

a. Dependent Variable: Perilaku Etis Akuntan

Berdasarkan hasil pengujian pengaruh variabel pemoderasi tanggung jawab pekerjaan terhadap hubungan variabel *locus of control* terhadap perilaku etis akuntan, persamaan model regresi linier berganda yang dihasilkan adalah sebagai berikut:

$$Y = 13,287 + 0,623X_1 - 0,032X_3 + 0,002 X_1X_3$$

Persamaan regresi tersebut menunjukkan nilai konstanta sebesar 13,287 yang berarti bahwa variabel independen bernilai 13,287 atau terjadi peningkatan pada pengaruh variabel yang lain. Nilai koefisien *locus of control* adalah 0,623 bertanda positif yang menunjukkan jika variabel *locus of control* mengalami peningkatan sebesar 1% maka peningkatan sebesar 0,623 akan terjadi pada perilaku etis akuntan. Nilai koefisien pemahaman terhadap etika akuntan adalah -0,032 bertanda negatif yang menunjukkan jika variabel pemahaman terhadap etika akuntan mengalami peningkatan sebesar 1% maka penurunan 0,032 akan terjadi pada perilaku etis akuntan. Koefisien regresi X_1X_3 adalah positif maka dapat disimpulkan bahwa dengan adanya variabel moderasi berupa pemahaman terhadap etika akuntan akan memperkuat hubungan antara *locus of control* dengan perilaku etis akuntan sebesar 0,002.

Pengaruh variabel pemoderasi terhadap variabel dependen terlihat pada nilai *R square* (korelasi) yang dihasilkan.

Tabel 13: Hasil Pengujian Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,480 ^a	0,231	0,205	5,13204

a. Predictors: (Constant), LoC X KEA, Tanggung Jawab Pekerjaan, *Locus of Control*

Berdasarkan hasil pengujian regresi linier berganda yang dilakukan atas data responden, diperoleh nilai R^2 yang dihasilkan adalah 0,231 atau 23,1%. Hal ini menunjukkan bahwa perilaku etis akuntan yang dapat dijelaskan oleh variabel *locus of control* yang dipengaruhi oleh variabel pemoderasi berupa pemahaman kode etik akuntan adalah sebesar 23,1%, sedangkan 76,9% sisanya dipengaruhi oleh faktor-faktor lain.

Pengaruh variabel pemoderasi dapat dilihat dengan membandingkan nilai *R square* pada regresi sederhana dengan nilai *R square* pada regresi linier sederhana setelah memasukkan variabel pemoderasi berupa pemahaman kode etik akuntan. Nilai *R square* pada regresi pertama adalah sebesar 0,230 atau 23% sedangkan nilai *R square* pada regresi kedua adalah 0,231 atau 23,1%. Dengan demikian, setelah menambahkan variabel pemoderasi berupa variabel tanggung jawab pekerjaan persamaan kedua naik dari 23% menjadi 23,1% yang menunjukkan bahwa dengan adanya pemahaman kode etik akuntan akan memperkuat hubungan antara *locus of control* dengan perilaku etis akuntan.

Tabel 14: Pengujian Signifikansi Uji Regresi Linier

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	725.824	3	241.941	9.186	.000 ^b
	Residual	2423.082	92	26.338		
	Total	3148.906	95			

a. Dependent Variable: Perilaku Etis Akuntan

b. Predictors: (Constant), LoC X KEA, Locus of Control, Pemahaman Kode Etik Akuntan

Dalam hasil pengujian koefisien variabel menunjukkan bahwa nilai signifikansi variabel *locus of control* dan variabel tanggung jawab pekerjaan yang adalah 0,000. Nilai ini lebih kecil dari nilai signifikansi yang digunakan (0,05), sehingga pengambilan keputusan berdasarkan hasil pengujian

hipotesis adalah menolak H_0 . Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat pemahaman terhadap etika akuntan terhadap hubungan *locus of control* dan perilaku etis akuntan.

Pembahasan

Hipotesis pertama yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah *locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku etis akuntan. Hasil pengujian yang telah dilakukan dalam penelitian ini mendukung hipotesis ini karena hasil penelitian membuktikan bahwa *locus of control* berpengaruh secara positif dan signifikan pada perilaku etis akuntan. Hal ini terkait dengan kecenderungan individu untuk menempatkan persepsi atas kejadian yang dialami, sehingga dapat mempengaruhi pengambilan keputusan etis. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Putra (2014) yang menyimpulkan bahwa *locus of control* individu tidak berpengaruh terhadap penyimpangan perilaku pada auditor.

Tabel 15: Hasil Pengujian Hipotesis

H	Independen	Dependen	Moderating	R square	F	Sig	Keputusan
H1	LoC	Perilaku Etis	Tidak Ada	0,230	28,003	0,000	Menerima H_0
H2	LoC	Perilaku Etis	Tanggung Jawab Pekerjaan	0,516	32,640	0,000	Menerima H_0
H3	LoC	Perilaku Etis	Pemahaman Kode Etik Akuntan	0,231	9,186	0,000	Menerima H_0

Hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah bahwa tanggung jawab pekerjaan berpengaruh positif terhadap hubungan *locus of control* dan perilaku etis akuntan. Hasil pengujian yang telah dilakukan dalam penelitian ini mendukung hipotesis ini karena hasil penelitian menunjukkan bahwa tanggung jawab pekerjaan akan memperkuat hubungan antara *locus of control* dengan perilaku etis akuntan secara positif dan signifikan. Semakin besar tanggung jawab pekerjaan seorang individu, maka akan semakin menguatkan hubungan *locus of control* dan perilaku etis akuntan. Semakin tinggi posisi seorang akuntan, baik di level staff, senior, manajer bahkan direktur akan menguatkan hubungan pengaruh *locus of control* dan perilaku etis akuntan. Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan Svanberg (2012) yang menemukan bahwa identitas profesional seorang akuntan tidak berkontribusi sebagai motivasi untuk berperilaku etis.

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah bahwa pemahaman kode etik akuntan berpengaruh positif terhadap hubungan *locus of control* dan perilaku etis akuntan. Hasil pengujian yang telah dilakukan dalam penelitian ini mendukung hipotesis ini karena hasil penelitian menunjukkan bahwa pemahaman terhadap perilaku etis akuntan akan memperkuat hubungan antara *locus of control* dengan perilaku etis akuntan secara positif dan signifikan. Semakin besar tingkat pemahaman seorang individu atas kode etik akuntan, maka akan semakin menguatkan hubungan *locus of control* dan perilaku etis akuntan. Akuntan yang memiliki pemahaman kode etik akuntan yang lebih luas atau lebih banyak akan berperilaku lebih etis dibandingkan dengan akuntan yang memiliki pemahaman kode etik akuntan yang lebih sempit atau lebih terbatas. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang menemukan bahwa pemahaman kode etik profesi akuntansi berpengaruh terhadap perilaku etis (Soedjatmiko dkk., 2017)

SIMPULAN

Secara umum, penelitian ini menyediakan kontribusi empiris tentang pengaruh *locus of control* individu terhadap perilaku etis akuntan, dengan menambahkan variabel pemoderasi berupa tanggung jawab pekerjaan dan pemahaman terhadap kode etik akuntan. Hasil pengujian empiris yang dilakukan atas data responden yang telah diolah menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang positif dan signifikan *locus of control* terhadap perilaku etis akuntan. Sementara itu, ketika ada penambahan variabel tanggung jawab pekerjaan sebagai variabel pemoderasi, maka interaksi variabel tanggung jawab pekerjaan memperkuat hubungan pengaruh *locus of control* terhadap perilaku etis akuntan. Di sisi lain,

ketika ditambahkan variabel pemahaman terhadap etika akuntan sebagai variabel pemoderasi, interaksi variabel pemahaman terhadap etika akuntan akan memperkuat hubungan locus of control terhadap perilaku etis akuntan.

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah metoda pengumpulan data berupa metode survei kuesioner secara daring, sehingga peneliti tidak dapat mengontrol jawaban responden. Terdapat 32 item pertanyaan dalam kuesioner yang sangat memungkinkan menimbulkan kejenuhan bagi responden. Sebanyak 96 sampel yang digunakan dalam penelitian ini bisa jadi bukan representasi dari populasi keseluruhan meskipun teknik pengambilan sampel sudah diupayakan random. Dengan demikian, kemampuan hasil penelitian ini untuk dapat digeneralisir adalah sangat terbatas. Penelitian ini menyertakan tiga variabel penentu perilaku etis akuntan, sangat dimungkinkan adanya pengembangan atas faktor-faktor penentu perilaku etis akuntan lainnya dalam penelitian di masa mendatang.

Hasil dari penelitian ini menyediakan kontribusi baik dalam bidang ilmu akuntansi, kontribusi teoritis maupun kontribusi praktis. Pada sisi ilmu akuntansi, penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran riil perilaku etis para praktisi akuntansi. Penelitian ini juga ingin membuktikan reliabilitas metode *multiple vignettes*/skenario hipotetis untuk digunakan dalam pengukuran nilai dan keyakinan etis, sehingga dapat menjadi referensi bagi penelitian selanjutnya terkait perilaku etis. Di samping itu, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis berupa masukan bagi pembuat kebijakan dan memberikan bermanfaat bagi pimpinan perusahaan dalam merancang standar penilaian praktisi akuntansi.

DAFTAR PUSTAKA

- Basudewa, D. G. A. & Merkusiwati, N. K. L. A. (2015). Pengaruh Locus of Control, Komitmen Organisasi, Kinerja Auditor, dan Turnover Intention pada Perilaku Menyimpang dalam Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 13(3), 944–972.
- Boshoff, E. & Van Zyl, E. S. (2011). The Relationship Between Locus of Control and Ethical Behaviour Among Employees in the Financial Sector. *Koers - Bulletin for Christian Scholarship*, 76(2), 283–303. <https://doi.org/10.4102/koers.v76i2.17>
- Conroy, S. J., Emerson, T. L. N., & Pons, F. (2010). Ethical attitudes of accounting practitioners: Are rank and ethical attitudes related?. *Journal of Business Ethics*, 91(2), 183–194. <https://doi.org/10.1007/s10551-009-0076-2>
- Cooper, D.R. & Schindler, P. S. (2008). *Business Research Methods 10th edition*. Boston: Mc Graw Hill
- Damayanthi, P. D. A. & Juliarsa, G. (2016). Pengaruh Idealisme, Relativisme, Pengetahuan, Gender dan Umur pada Perilaku Tidak Etis Akuntan. *E-Jurnal Akuntansi*, 1–16.
- Goleman, D., Boyatzis, R., & McKee, A. (2013). *Primal Leadership: Unleashing The Power of Emotional Intelligence*. Boston, MA: Harvard Business School Publishing.
- Halpert, R. & Hill, R. (2011). *Twenty Eight Measures of Locus of Control*. New Jersey: Power Press.
- Herly, E. W. (2015). *Pengaruh Pengendalian Internal, Kesesuaian Kompensasi dan Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening* [Skripsi, Unika Widya Mandala]. <http://repository.wima.ac.id/3739/>
- Husser, J., Andre, J. M., & Lespinet-Najib, V. (2019). The Impact of Locus of Control, Moral Intensity, and the Microsocial Ethical Environment on Purchasing-Related Ethical Reasoning. *Journal of Business Ethics*, 154(1), 243–261. <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3446-1>
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2016). *Kode Etik Akuntan Profesional*. http://www.iaiglobal.or.id/v03/files/file_berita/KODE_ETIK_2016.pdf.
- Ismail, S. & Ghazali, N. A. M. (2011). Ethical Ideology and Ethical Judgments of Accounting Practitioners in Malaysia. *Gadjah Mada International Journal of Business*, 13(2), 107–123.

- Kusuma, F. A. D. (2018). *Pengaruh Pemahaman Kode Etik Profesi Akuntan terhadap Perilaku Etis Mahasiswa Akuntansi* [Skripsi, Universitas Sanata Dharma Yogyakarta]. Research Direct. <https://repository.usd.ac.id/25529/>
- Liana, L. (2009). Penggunaan MRA dengan SPSS Untuk Menguji Pengaruh Variabel Moderating terhadap Hubungan Antara Variabel Independen dengan Variabel Dependen. *Jurnal Teknologi Informasi DINAMIK*, 14(9), 90–97.
- Pamela, A. (2014). *Pengaruh Pemahaman Kode Etik Profesi Akuntan terhadap Perilaku Etis pada Mahasiswa Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta* [Skripsi, Universitas Negeri Yogyakarta]. Research Direct. <https://eprints.uny.ac.id/15330/>
- Putra, R. B. M. (2014). *Analisis Pengaruh Locus of Control, Emotional Spritual Quotient, Komitment Organisasi, Kinerja, Turnover Intentions, dan Etika Auditor terhadap Penyimpangan Perilaku Auditor* [Skripsi, Unika Soegijapranata]. Research Direct. <http://repository.unika.ac.id/363/>
- Robbins, S. S. & Judge, T. A. (2017). *Organizational Behavior*. New Jersey: Pearson Education.
- Schultz, D. P. & Schultz, S. E. (2017). *Theories of Personality* (11th ed). Boston: Cengage Learning.
- Soedjatmiko, Abdullah, H., & Asiah, N. (2017). Pengaruh Pemahaman Kode Etik Profesi Akuntan Terhadap Perilaku Etis Pada Mahasiswa STIE Nasional Banjarmasin. *Dinamika Ekonomi Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 10(2), 18–35.
- Svanberg, J. (2012). Professional Accountants' Ethical Intent - The Impact of Job Role Beliefs and Professional Identity. *EJBO : Electronic Journal of Business Ethics and Organizational Studies*, 17(2), 16–26.