

**PENGARUH KARAKTERISTIK INDIVIDU PADA ETIKA PENYUSUN
LAPORAN KEUANGAN SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH
KABUPATEN JEMBRANA**

**Ida Ayu Kade Krisna Astuti¹
Ida Bagus Putra Astika²**

^{1,2}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia
e-mail : crisna_ne@yahoo.co.id

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris tentang pengaruh karakteristik individu (*locus of control*, lama menjabat, sensitivitas keadilan, gender dan latar belakang pendidikan) etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 87 orang penyusun laporan keuangan, meliputi PPK SKPD 38 orang dan Bendahara 49 orang. Sampel dipilih dengan menggunakan teknik *purposive sampling*, yaitu pelaksana fungsi akuntansi/penatausahaan keuangan SKPD. Penelitian diuji dengan regresi linear berganda. Instrumen penelitian dinyatakan lulus uji validitas dan reliabilitas dan model penelitian telah lulus uji asumsi klasik. Hasil pengujian menunjukkan bahwa *locus of control*, lama menjabat, sensitivitas keadilan berpengaruh pada etika penyusun laporan keuangan. Sedangkan, *gender* dan latar belakang pendidikan tidak berpengaruh etika penyusun laporan keuangan.

Kata kunci : *locus of control*, lama menjabat, sensitivitas keadilan, *gender*, latar belakang pendidikan, etika penyusun laporan keuangan

ABSTRACT

This study aimed is to obtain empirical evidence about the influence of individual characteristic (*locus of control*, work experience, equity sensitivity, gender, and major in college) on the financial report arranging ethic of SKPD of the local government of Jembrana. The samples used in this study were 87 financial report arranging, covering 38 PPK SKPD and 49 treasurer. The sample was taken by using purposive sampling technique, which is the person of accounting function in local government of Jembrana. This study is examined by multiple linear regression. The instruments has been examined for its validity and reliability and the model has passed the classical assumptions. The test results shows that the variables of *locus of control*, work experience, equity sensitivity affects the financial report arranging ethic, while gender, and major in college did not affects the financial report arranging ethic.

Keywords: Locus of Control, Work Experience, Equity Sensitivity, Gender, Major in College, the financial report arranging ethic.

PENDAHULUAN

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) merupakan perwujudan transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan daerah. Dalam pelaksanaannya, LKPD Kabupaten Jembrana belum menunjukkan transparansi dan akuntabilitas yang memadai. Dari hasil laporan pemeriksaan BPK, LKPD Kabupaten Jembrana sampai dengan tahun 2013 belum memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Adapun perolehan opini BPK dalam 5 tahun terakhir berturut-turut berupa; tidak wajar tahun 2009 dan 2010, wajar dengan pengecualian tahun 2011, 2012 dan 2013 (<http://www.bpk.go.id>).

Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan kompilasi laporan keuangan seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang menjadi perangkat daerah. Penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah melibatkan entitas pelaporan dan entitas akuntansi. Sebagaimana disebutkan dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 13 tahun 2006 tentang pengelolaan keuangan daerah bahwa entitas pelaporan mempunyai kewajiban menyusun laporan keuangan pemerintah daerah dan entitas akuntansi mempunyai kewajiban menyusun dan menyampaikan laporan keuangan SKPD untuk digabungkan menjadi laporan keuangan pemerintah daerah.

Penyusunan laporan keuangan SKPD melibatkan Bendahara dan Pejabat Penatusahaan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (PPK SKPD) sebagai pelaksana fungsi akuntansi. Kepala Daerah mengangkat Bendahara untuk melaksanakan tugas kebhendaharaan pada melaksanakan anggaran sebagaimana

disebutkan dalam Permendagri Nomor 13 Tahun 2003 pasal 14 ayat (1). Disamping melaksanakan tugas kebendaharaan, bendahara mempunyai tugas menyiapkan dokumen sumber dalam penyusunan laporan keuangan. Sementara pada pasal 13 ayat (g) diatur tentang tugas PPK SKPD dalam menyiapkan laporan keuangan SKPD.

Bendahara dan PPK SKPD memegang peran yang menentukan dalam penyusunan Laporan Keuangan SKPD (Hamiseno, 2010). Sebagai pegawai pada pemerintahan maka kemampuan masing-masing individu menentukan efektifitas organisasi. Disamping kemampuan individu karakter Bendahara dan PPK SKPD menunjang kelancaran pengelolaan keuangan daerah. Etika dan sikap positif akuntan Indonesia merupakan salah satu faktor untuk mencapai peningkatan dari kualitas pelaporan keuangan (Yulianti dan Fitriany, 2005).

Persoalan menyangkut etika akuntan di Indonesia mengalami perkembangan karena adanya pelanggaran etika yang dilakukan akuntan (Ludigdo, 1999). Adanya kesempatan menyebabkan akuntan bertindak tidak etis pada saat menjalankan profesi (Fine *et al.*, dalam Husein, 2004). Akuntan terus menerus menghadapi dilema etik yang melibatkan beberapa nilai saling bertentangan. Pembahasan mengenai perilaku yang diinginkan dapat dilakukan dengan terlebih dahulu mengetahui faktor-faktor yang memengaruhi dan kekuatan pengaruhnya terhadap perilaku (Khomsiyah dan Indriantoro 1998).

Konflik dalam menyusun laporan keuangan SKPD timbul dari kadar informasi yang diungkapkan dalam laporan keuangan (Fanani,dkk). Semua informasi keuangan yang dibutuhkan oleh pengguna laporan diharapkan bisa

Ida Ayu Kade Krisna Astuti, Ida Bagus Putra Astika,. Pengaruh Karakteristik.....

diperoleh dari laporan keuangan SKPD. Penyusun laporan keuangan harus memenuhi kebutuhan pengguna laporan dengan tetap memperhatikan kualitas laporan keuangan. Aspek perilaku penyusun laporan keuangan SKPD berperan didalamnya.

Penelitian mengenai peran faktor-faktor individual memengaruhi perilaku antara lain dilakukan oleh Mudrack (1993); Reiss dan Mitra (1998); Nugrahaningsih (2005), Fauzi (2001); Fatmawati (2007), Kidwell *et al* (1987), Clikeman dan Henning (2000). Penelitian – penelitian tersebut menggunakan beberapa faktor individual antara lain: *Locus of control*, sensitivitas keadilan, *Gender*, Disiplin Akademis dan Pengalaman Kerja. Sementara itu, penelitian Yulianti dan Fitriany (2005) mengukur etika penyusunan laporan keuangan menggunakan indikator manajemen laba, *misstate, disclosure, cost and benefit*, dan *responsibility*.

Fritz Heider (dalam Suartana, 2010) mengembangkan teori atribusi yang mempelajari proses seseorang menginterpretasikan terjadinya peristiwa dan menginterpretasikan alasan atau sebab perilakunya. Teori atribusi berargumentasi bahwa kombinasi antara kekuatan internal dan kekuatan eksternal menentukan perilaku seseorang (Suartana,2010;181). Pada dasarnya karakteristik individu penyusun laporan keuangan merupakan salah satu penentu terhadap perilaku etis. Karakteristik individu merupakan faktor internal yang mendorong perilaku dan terbukti signifikan sebagai faktor untuk memprediksi perilaku etis seseorang (Reiss dan Mitra, 1998).

Arens dan Loebbecke (1995) mendefinisikan etika secara umum sebagai seperangkat moral dan nilai-nilai yang berlaku. Sementara itu, Steiner (dalam Reiss dan Mitra 1998) mengemukakan bahwa seseorang dapat dikatakan mempunyai perilaku yang beretika dalam organisasi apabila bertindak tidak bertentangan dengan hukum dan peraturan pemerintah yang berlaku. Berkaitan dengan etika profesi, Chua *et al.* (1994) mengemukakan bahwa antara etika profesional dengan perilaku moral berkaitan hanya terbatas pada pengertian yang meliputi kekhasan pola etis untuk profesi tertentu.

Robbins (2006:38) menjelaskan bahwa karakteristik individual terdiri dari sejumlah aspek atau dimensi tertentu dari suatu kriteria yang dapat diatribusikan dan membedakan masing-masing individu. Terdapat empat karakteristik individu didalam melaksanakan pekerjaan yaitu karakteristik biografis, karakteristik kemampuan, karakteristik kepribadian, dan karakteristik belajar. Karakteristik individu yang paling mudah diamati adalah karakteristik biografis karena merupakan situasi nyata melatarbelakangi ciri fisik setiap individu. Cakupan karakteristik biografis meliputi beberapa sifat yaitu umur, jenis kelamin, status perkawinan, pengalaman kerja.

Berdasarkan latar belakang dapat ditarik rumusan masalah penelitian yaitu apakah karakteristik individu yaitu *locus of control*, pengalaman kerja, sensitivitas keadilan, *gender* dan latar belakang pendidikan berpengaruh pada etika penyusun laporan keuangan SKPD ?. Adapun tujuan penelitian yaitu menguji secara empiris pengaruh karakteristik individu yaitu *locus of control*, pengalaman

Ida Ayu Kade Krisna Astuti, Ida Bagus Putra Astika,. Pengaruh Karakteristik.....

kerja, sensitivitas keadilan, *gender* dan latar belakang pendidikan pada etika penyusun laporan keuangan SKPD.

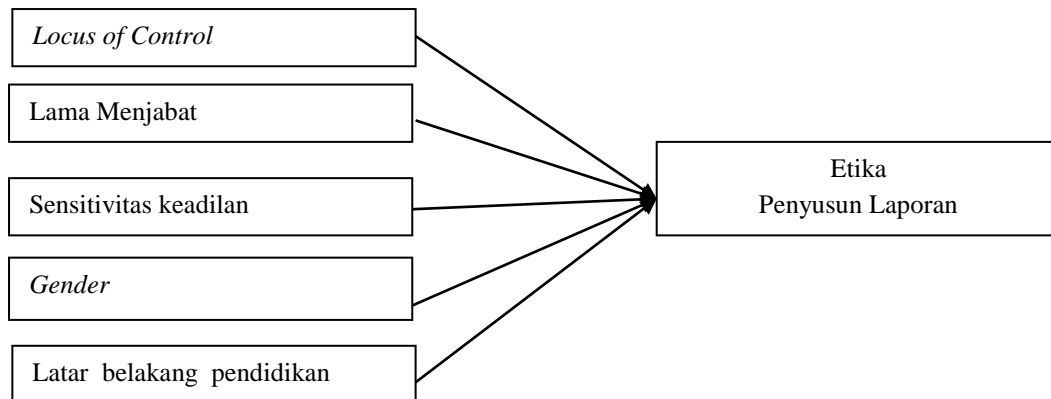
Hasil penelitian diharapkan memberikan bukti empiris dan bermanfaat untuk mengembangkan disiplin ilmu akuntansi, terutama konsentrasi akuntansi sektor publik yang berhubungan dengan kinerja sumber daya manusia. Aparat pemerintahan bisa menggunakan hasil penelitian untuk memperluas wawasan dalam meningkatkan sumber daya manusia dilingkup pemerintahan.

METODE PENELITIAN

Penyusun laporan keuangan SKPD harus memperhatikan kualitas laporan keuangan karena akan dipergunakan sebagai data pokok menyusun laporan keuangan pemerintah daerah. Etika dan sikap positif akuntan Indonesia merupakan salah satu faktor untuk mencapai peningkatan dari kualitas pelaporan keuangan (Yulianti dan Fitriany, 2005).

Kombinasi antara kekuatan internal dan kekuatan eksternal menentukan perilaku seseorang (Suartana,2010;181). Karakteristik individu merupakan faktor internal yang mendorong perilaku dan terbukti signifikan sebagai faktor untuk memprediksi perilaku etis seseorang (Reiss dan Mitra, 1998). Karakteristik individual antara lain meliputi *locus of control*, *gender*, sensitivitas keadilan, pengalaman kerja dan perbedaan latar belakang disiplin ilmu.

Kerangka konsep penelitian dapat dijelaskan dalam Gambar 1 berikut ini.



Gambar 1 Skema Kerangka Konsep

Populasi dari penelitian merupakan para pegawai pada fungsi akuntansi SKPD Kabupaten Jembrana berjumlah 143 orang. Penentuan sampel penelitian menggunakan *purposive/judgement sampling* dimana pemilihan sumber informasi ditetapkan berdasarkan kriteria peneliti (Sekaran, 2006). Adapun kriteria responden adalah pelaksana fungsi akuntansi/penatausahaan keuangan masing-masing SKPD. Jumlah sampel penelitian sebanyak 87 orang responden terdiri dari Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD 38 orang dan Bendahara SKPD 49 orang.

Variabel penelitian menggunakan penelitian Nugrahaningsih (2005), yang menggunakan *locus of control*, sensitivitas keadilan, *gender*, dan pengalaman kerja, dan menggunakan satu tambahan faktor individu yaitu latar belakang pendidikan. Penelitian juga menggunakan ukuran etika penyusunan laporan keuangan berupa *disclosure*, *cost and benefit*, *responsibility* dan *misstatement* sebagaimana digunakan oleh Yulianti dan Fitriany (2005).

Pengukuran variabel *locus of control* diukur dengan menggunakan instrumen *Work Locus of Control Scale (WLCS)* Spector (1988) dan sudah dikembangkan oleh Fanani, dkk (2008). Indikator variabel *Locus of control* diwakili dengan pernyataan nomor 1 sampai dengan 16 pada poin B pada kuesioner. Skala pengukuran *locus of control* menggunakan skala likert yang mempunyai 4 alternatif jawaban, dengan rentang skor dari 1 s/d 4. Pernyataan positif pada poin 2,3,4,5,8,11,12,15 dengan kriteria penilaian skor satu (1) untuk sikap responden sangat tidak setuju, sampai dengan skor empat (4) untuk sikap responden sangat setuju. Sedangkan pernyataan negatif dinilai terbalik yaitu pada poin 1,6,7,9,10,13,14,16 dengan kriteria penilaian skor satu (1) untuk jawaban sangat setuju, sampai dengan skor empat (4) untuk jawaban sangat tidak setuju.

Lama menjabat diwakili dengan pertanyaan nomor 7 pada poin A, Demografi Responden. Penilaian lama menjabat sebagaimana dikembangkan oleh Asana (2014), mengkategorikan lama menjabat menjadi 4 dengan rentang skor 1 s/d 4. Kategori yang dimaksud yaitu skor 1 untuk lama menjabat sebagai PPK dan Bendahara SKPD 1-3 tahun, skor 2 untuk lama menjabat 4-6 tahun, skor 3 untuk lama menjabat 7-9 tahun dan skor 4 untuk lama menjabat ≥ 10 .

Pengukuran sensitivitas keadilan menggunakan *Equity Sensitivity Instrument (ESI)* Huseman (1987) dan dikembangkan oleh Fanani, dkk (2008). Indikator variabel sensitivitas keadilan Instrumen diwakili dengan pertanyaan nomor 1 sampai dengan 5 pada poin C. Skala sensitivitas keadilan menggunakan skala likert yang mempunyai 4 alternatif jawaban, dengan rentang skor dari 1 s/d 4

dengan kriteria penilaian (1) untuk sikap responden sangat tidak setuju, sampai dengan (4) untuk sikap responden sangat setuju.

Gender dalam penelitian diwakili dengan pertanyaan nomor 4 pada poin A, Demografi Responden. Variabel *gender* penelitian menggunakan konsep jenis kelamin pria dan wanita. Variabel *gender* menggunakan variabel dummy 0 untuk PPK dan Bendahara SKPD berjenis kelamin laki – laki dan 1 PPK dan Bendahara SKPD untuk berjenis kelamin perempuan.

Latar belakang pendidikan diwakili dengan pertanyaan nomor 5 dan 6 pada poin A, Demografi Responden. Konsep latar belakang pendidikan antara akuntansi dan non akuntansi. Variabel ini menggunakan variabel dummy, dimana dalam penelitian ini dibedakan 0 untuk PPK dan Bendahara SKPD non akuntansi dan 1 untuk PPK dan Bendahara SKPD akuntansi

Etika penyusun laporan keuangan diukur dengan empat indikator berupa *disclosure*, *cost and benefit*, *responsibility* dan *misstatement* sebagaimana digunakan oleh Yulianti (2005). *Disclosure* diwakili dengan pertanyaan nomor 1,2 dan 3 pada poin D (Etika Penyusunan Laporan Keuangan), *cost and benefit* pertanyaan nomor 4, 5 dan 6, *responsibility* pertanyaan nomor 7 dan 8, *misstatement* diwakili dengan pertanyaan nomor 9, 10, 11 dan 12. Skala pengukuran etika penyusun laporan keuangan menggunakan skala likert yang mempunyai 4 alternatif jawaban, dengan rentang skor dari 1 s/d 4. Pernyataan positif pada poin 1,3,6,7,8, dan 9 dengan kriteria penilaian (1) untuk sikap responden sangat tidak setuju, sampai dengan (4) untuk sikap responden sangat setuju. Sedangkan pernyataan negatif dinilai terbalik yaitu pada poin 2,4,5,10,11,

dan 12. dengan kriteria penilaian (1) untuk sikap responden sangat setuju, sampai dengan (4) untuk sikap responden sangat tidak setuju.

Kuesioner penelitian disebarakan secara langsung kepada penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jember. Kuesioner dibagi menjadi 2 bagian pertanyaan yaitu tentang identitas responden pada bagian pertama meliputi nama SKPD, nama responden, jabatan. Responden juga ditanya tentang jenis kelamin, dan lama bekerja di instansi tersebut. Bagian kedua terdiri dari kuesioner berisi pertanyaan mengenai etika penyusunan laporan keuangan, *locus of control* dan sensitivitas keadilan.

Penelitian menggunakan *Statistical Package for The Social Sciences* (SPSS) sebagai alat bantu untuk menguji hipotesis dan teknik analisis regresi linear berganda. Adapun teknik analisis regresi linear berganda digunakan karena menguji pengaruh simultan dari beberapa variabel bebas terhadap satu variabel terikat (Sekaran, 2006:299). Bentuk persamaan regresi Y atas x_1, x_2, x_3, x_4 dan x_5 adalah sebagai berikut :

$$Y = \alpha + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_4 + b_5x_5 + \varepsilon \dots(1)$$

Keterangan:

- Y = Etika Penyusun Laporan Keuangan
- α = Konstanta
- $b_1 - b_5$ = Koefisien Regresi
- x_1 = *Locus Of Control*
- x_2 = Lama Menjabat
- x_3 = Sensitivitas keadilan
- x_4 = *Gender*
- x_5 = Pendidikan
- ε = Pengaruh faktor lain terhadap Y

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini dilakukan pada PPK SKPD dan Bendahara di lingkungan Pemerintah Kabupaten Jembrana. Penyebaran kuesioner ke seluruh SKPD di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Jembrana untuk memperoleh data penelitian. Jumlah kuesioner yang disebarkan sebanyak 87 kuesioner dengan tingkat pengembalian 100 persen dan seluruhnya dipergunakan dalam pengolahan data. Statistik deskriptif karakteristik individu dan etika penyusun laporan keuangan seperti disajikan pada tabel 1:

Tabel 1
Statistik Deskriptif Karakteristik Individu dan Etika Penyusun Laporan Keuangan

Variabel	N	Min	Maks	Mean	Std Deviasi
Etika Penyusun Laporan Keuangan	87	1,17	3,92	3,01	0,829
<i>Locus of control</i>	87	1,31	3,81	3,01	0,769
Lama menjabat	87	1,00	4,00	2,53	0,860
Sensitivitas keadilan	87	1,40	3,80	2,95	0,710
<i>Gender</i>	87	0,00	1,00	0,54	0,501
Pendidikan	87	0,00	1,00	0,07	0,255

Sumber : Data primer diolah (2013)

Statistik deskriptif karakteristik individu dan etika penyusun laporan keuangan pada tabel 1, menunjukkan jawaban yang diberikan responden terhadap variabel etika bernilai rata – rata (*mean*) sebesar 3,01 mengarah ke nilai tertinggi sebesar 3,92 yang artinya responden cenderung memiliki etika yang baik. Sikap responden terhadap pertanyaan pengungkapan informasi di dalam laporan keuangan (Y.11) menghasilkan rata-rata tertinggi sebesar 3,13, sedangkan sikap responden pengungkapan sisa kas dalam laporan keuangan (Y.2) menghasilkan rata-rata terendah sebesar 2,91.

Jawaban responden terhadap variabel *locus of control* menunjukkan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 3,01 mengarah ke nilai tertinggi sebesar 3,81 yang artinya

Ida Ayu Kade Krisna Astuti, Ida Bagus Putra Astika,. Pengaruh Karakteristik.....

responden cenderung memiliki perilaku *locus of control* internal. Sikap responden terhadap pertanyaan perbedaan penghasilan ditentukan oleh keberuntungan (X1.16) memiliki rata-rata tertinggi sebesar 3,14 sedangkan sikap responden terendah pada bekerja sebagai jati diri pegawai (X1.2) sebesar 2,83.

Jawaban yang diberikan responden terhadap variabel lama menjabat menunjukkan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 2,53 mengarah ke nilai tertinggi sebesar 4,00 yang artinya responden cenderung lama dalam menduduki jabatan sebagai PPK dan Bendahara SKPD dan memiliki etika yang baik.

Jawaban yang diberikan responden terhadap variabel *sensitivitas keadilan* menunjukkan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 2,95 mengarah ke nilai tertinggi sebesar 3,80 yang artinya responden cenderung memiliki perilaku *benevolent*. Sikap responden terhadap pertanyaan lebih mementingkan untuk membantu orang lain dari pada kepentingan pribadi (X3.1) memiliki rata-rata tertinggi sebesar 3,14 sedangkan sikap responden terendah pada mementingkan keuntungan instansi daripada keuntungan diri sendiri (X3.2) sebesar 2,89.

Gender menggunakan variabel dummy 0 untuk PPK dan Bendahara SKPD laki-laki dan 1 untuk PPK dan Bendahara SKPD perempuan. *Gender* menunjukkan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,54 yang artinya responden lebih banyak berjenis kelamin perempuan dibandingkan responden laki – laki dan cenderung memiliki etika yang baik.

Latar belakang pendidikan menggunakan variabel dummy 0 untuk PPK dan Bendahara SKPD laki-laki dan 1 untuk PPK dan Bendahara SKPD perempuan. Latar belakang pendidikan menunjukkan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,069

yang artinya responden berlatar belakang pendidikan akuntansi kurang dibandingkan non akuntansi dan cenderung memiliki perilaku kurang etis.

Pengujian validitas seperti disajikan pada tabel 2 menghasilkan koefisien korelasi keseluruhan instrumen penelitian lebih besar dari 0,3 dan dinyatakan valid. Sesuai dengan Ghozali (2009) yang menyebutkan validitas dari instrumen penelitian ditentukan dengan angka koefisien korelasi lebih besar dari 0,3

Tabel 2
Hasil Uji Validitas

No	Indikator	Koefisien Korelasi
1	X1.1	0,940
2	X1.2	0,834
3	X1.3	0,832
4	X1.4	0,876
5	X1.5	0,726
6	X1.6	0,710
7	X1.7	0,954
8	X1.8	0,830
9	X1.9	0,891
10	X1.10	0,914
11	X1.11	0,770
12	X1.12	0,812
13	X1.13	0,879
14	X1.14	0,907
15	X1.15	0,789
16	X1.16	0,891
17	X3.1	0,934
18	X3.2	0,867
19	X3.3	0,712
20	X3.4	0,874
21	X3.5	0,805
22	Y.1	0,859
23	Y.2	0,891
24	Y.3	0,833
25	Y.4	0,846
26	Y.5	0,850
27	Y.6	0,850
28	Y.7	0,852
29	Y.8	0,849
30	Y.9	0,832
31	Y.10	0,847
32	Y.11	0,874
33	Y.12	0,949

Sumber: Data primer diolah (2015)

Pengujian reliabilitas seperti disajikan pada tabel 3 menghasilkan nilai koefisien *crobach alpha* keseluruhan instrumen penelitian bernilai lebih besar dari 0,6 dan dinyatakan reliabel. Sesuai dengan Ghozali (2009) yang menyebutkan koefisien *Cronbach Alpha* digunakan untuk menentukan reliabilitas instrumen penelitian dengan nilai lebih besar dari 0,6.

Tabel 3
Hasil Uji Reliabilitas

No.	Variabel	Koefisien <i>Cronbach Alpha</i>
1	Etika Penyusun Laporan (Y)	0,967
2	<i>Locus Of Control</i> (X ₁)	0,975
3	Sensitivitas keadilan (X ₃)	0,891

Sumber : Data primer diolah (2015)

Pengujian normalitas residual pada tabel 4 menghasilkan signifikansi sebesar 0,260 dan dinyatakan berdistribusi normal. Pengujian dilakukan dengan menggunakan uji kolmogorov-smirnov dengan tingkat normalitas residual sebesar $\alpha > 0,05$.

Tabel 4
Hasil Uji Normalitas

Uraian	Unstandardized Residual	
N	87	
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0.000
	Std. Deviation	4,820
Most Extreme Differences	Absolute	0.108
	Positive	0.101
	Negative	-0,108
Kolmogorov-Smirnov Z	1,010	
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,260	

Sumber: Data primer diolah (2015)

Pengujian multikolinearitas seperti yang disajikan pada tabel 5 menghasilkan koefisien *tolerance* keseluruhan variabel penelitian lebih besar dari 0,10 dan VIF lebih kecil dari 10 sehingga gejala multikolinearitas antar variabel

bebas dalam penelitian tidak terjadi. Pengujian multikolinearitas menggunakan nilai *tolerance* >0,10 atau nilai VIF<10.

Tabel 5
Hasil Uji Multikolinearitas

No.	Variabel	<i>Tolerance</i>	VIF
1	<i>Locus of Control</i> (X ₁)	.675	1.481
2	Lama Menjabat (X ₂)	.789	1.268
3	Sensitivitas keadilan (X ₃)	.687	1.457
4	<i>Gender</i> (X ₄)	.944	1.059
5	Latar Belakang Pendidikan (X ₅)	.960	1.041

Sumber: Data primer diolah (2015)

Pengujian heteroskedastisitas seperti disajikan pada tabel 6 menunjukkan nilai absolute residual dari keseluruhan variabel bebas tidak berpengaruh signifikan pada variabel terikat, yang berarti bahwa penelitian bebas dari adanya heteroskedastisitas. Pengujian heteroskedastisitas menggunakan uji glejser untuk menguji ketidaksamaan varian dari residual dari observasi yang satu dengan observasi lainnya(Ghozali,2009;105)

Tabel 6
Hasil Uji Heteroskedastisitas

No.	Variabel	T	Sig.
1	<i>Locus of Control</i> (X ₁)	1.287	0.202
2	Lama Menjabat (X ₂)	0.597	0.552
3	Sensitivitas keadilan (X ₃)	-0.586	0.559
4	<i>Gender</i> (X ₄)	-0.226	0.822
5	Latar Belakang Pendidikan (X ₅)	0.378	0.707

Sumber: Data primer diolah (2015)

Tahap selanjutnya dari analisis data adalah melakukan uji regresi linear berganda. Pengujian dilakukan terhadap variabel *locus of control*, lama menjabat, sensitivitas keadilan, *gender*, dan latar belakang pendidikan pada etika

penyusun laporan keuangan. Pengujian regresi linear berganda seperti disajikan pada tabel 7

Tabel 7
Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Sig.
No.	Variabel	B	Std. Error	Beta	
1	<i>Locus of Control</i> (X ₁)	0.374	0.053	0.463	0.000
2	Lama Menjabat (X ₂)	2.629	0.702	0.228	0.000
3	Sensitivitas keadilan (X ₃)	1.145	0.182	0.409	0.000
4	<i>Gender</i> (X ₄)	0.979	1.100	0.049	0.376
5	Latar Belakang Pendidikan (X ₅)	-0.938	2.146	-0.024	0.663
Konstanta =				-5.946	
Sig. F				0,036	
<i>Adjusted R Square</i>				0,750	

Sumber : Data primer diolah (2015)

Persamaan regresi yang dapat disusun berdasarkan pengujian regresi linear berganda seperti disajikan Tabel 7 terhadap variabel latar *locus of control*, lama menjabat, sensitivitas keadilan, *gender*, dan latar belakang pendidikan pada etika penyusun laporan keuangan sebagai berikut:

$$Y = -5.946 + 0.374X_1 + 2.629X_2 + 1.145X_3 + 0.979X_4 - 0.938X_5 + \varepsilon$$

Pengujian kelayakan model regresi menganalisis kemampuan variabel bebas dalam penelitian memprediksi atau menjelaskan variabel terikat, dilakukan dengan melakukan pengujian kelayakan model (Uji F). Tingkat signifikansi F sebesar 0,000 ditunjukkan pada Tabel 7 hasil uji regresi linear berganda lebih kecil dari nilai $\alpha = 0,05$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel *locus of control*, lama menjabat, sensitivitas keadilan, *gender*, dan latar belakang pendidikan mampu memprediksi dan menjelaskan etika penyusun laporan

keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa model regresi yang dipergunakan sudah memenuhi uji kelayakan model dan dapat dilanjutkan dengan pembuktian hipotesis.

Nilai *Adjusted R Square* pada Tabel 7 hasil analisis regresi linear berganda sebesar 0,750 menunjukkan bahwa sebesar 75 persen variabel *locus of control*, lama menjabat, sensitivitas keadilan, *gender*, dan latar belakang pendidikan mampu menjelaskan variabel terikat etika penyusun laporan keuangan, dan sebesar 25 persen variabel – variabel lain di luar model penelitian menjelaskan variabel terikat.

Hasil koefisien *locus of control* (X_1) pada Tabel 7 hasil uji regresi linear berganda menunjukkan memiliki nilai positif 0,374 dan signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari tingkat $\alpha=0,05$ sehingga dinyatakan bahwa *locus of control* mempunyai pengaruh positif dan signifikan pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Dapat disimpulkan pernyataan hipotesis pertama bahwa *locus of control* berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana tidak dapat ditolak.

Hasil koefisien menunjukkan nilai Variabel lama menjabat (X_2) memiliki nilai positif 2.629 dan signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari tingkat $\alpha=0,05$ sehingga dinyatakan lama menjabat berpengaruh positif dan signifikan pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Dapat disimpulkan pernyataan hipotesis kedua bahwa lama menjabat berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana tidak dapat ditolak.

Hasil koefisien menunjukkan nilai sensitivitas keadilan (X_3) memiliki nilai positif 1,145 dan tingkat signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari tingkat $\alpha=0,05$ sehingga dinyatakan sensitivitas keadilan berpengaruh positif dan signifikan pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Dapat disimpulkan pernyataan hipotesis ketiga bahwa sensitivitas keadilan berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana tidak dapat ditolak.

Hasil koefisien menunjukkan nilai *gender*, (X_4) memiliki nilai positif 0,979 dan tingkat signifikansinya adalah 0,376 lebih besar dari tingkat $\alpha=0,05$ sehingga dinyatakan *gender* tidak berpengaruh signifikan pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Dapat disimpulkan pernyataan hipotesis keempat bahwa perbedaan *gender* berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana ditolak.

Hasil koefisien menunjukkan nilai latar belakang pendidikan (X_5) memiliki nilai negatif 0,938 dan tingkat signifikansinya adalah 0,663 lebih besar dari tingkat $\alpha=0,05$ sehingga dinyatakan latar belakang pendidikan tidak berpengaruh signifikan pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Dapat disimpulkan pernyataan hipotesis kelima bahwa perbedaan latar belakang pendidikan berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana ditolak.

Penjelasan dari hasil pengujian terhadap masing – masing hipotesis penelitian adalah sebagai berikut:

Pengaruh *Locus Of Control* pada etika penyusun Laporan Keuangan SKPD Kabupaten Jembrana.

Hasil pengujian hipotesis satu (H_1) menghasilkan tingkat probabilitas (sig.) variabel *locus of control* = 0,000. Gambaran ini menunjukkan bahwa H_1 yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana tidak dapat ditolak. Sedangkan nilai koefisien beta *unstandardized* bernilai positif dari variabel *locus of control* sebesar 0,374 menunjukkan bahwa *locus of control* memiliki pengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat *locus of control* PPK dan Bendahara SKPD yang semakin tinggi maka akan meningkatkan etika PPK dan Bendahara SKPD dalam penyusunan laporan keuangan SKPD.

Hasil penelitian ini memberikan dukungan secara empiris pada teori atribusi yang menyebutkan terdapat kombinasi antara kekuatan internal dan kekuatan eksternal yang menentukan perilaku seseorang (Suartana,2010;181). Berdasarkan teori atribusi terdapat hubungan antara perilaku dengan sikap dan karakteristik individu. Melalui perilaku seseorang maka dapat diketahui sikap dan karakteristik orang tersebut serta memprediksi perilakunya dalam menghadapi situasi tertentu. Teori *locus of control* menunjukkan bagaimana seseorang memandang suatu peristiwa tentang kemampuan mengendalikan peristiwa tersebut (Rotter dalam Prasetyo, 2002).

Hasil penelitian mendukung beberapa penelitian sebelumnya diantaranya Mudrack (1993), Reiss and Mitra (1998) ,Jones and Kavanagh (1996); Fauzi

Ida Ayu Kade Krisna Astuti, Ida Bagus Putra Astika,. Pengaruh Karakteristik.....

(2001); Nugrahaningsih (2005); Muawanah dan Indriantoro (2001); Ustadi dan Utami (2005) menunjukkan perilaku individu dengan *internal locus of control* cenderung lebih etis dibandingkan dengan individu *external locus of control*.

Pengaruh Lama Menjabat pada Etika Penyusun Laporan Keuangan SKPD Kabupaten Jembrana.

Hasil pengujian hipotesis satu (H_2) menghasilkan tingkat probabilitas (sig.) variabel lama menjabat = 0,000. Gambaran ini menunjukkan bahwa H_2 yang menyatakan lama menjabat berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana tidak dapat ditolak. Sedangkan nilai koefisien beta *unstandardized* bernilai positif dari variabel lama menjabat sebesar 2,629 menunjukkan bahwa lama menjabat berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Hal ini menunjukkan bahwa semakin lama PPK dan Bendahara menduduki jabatannya maka PPK dan Bendahara semakin beretika.

Hasil penelitian ini memberikan dukungan secara empiris pada teori atribusi yang menyebutkan terdapat kombinasi antara kekuatan internal dan kekuatan eksternal yang menentukan perilaku seseorang (Suartana,2010;181). Berdasarkan teori atribusi terdapat hubungan antara perilaku dengan sikap dan karakteristik individu. Melalui perilaku seseorang maka dapat diketahui sikap dan karakteristik orang tersebut serta memprediksi perilakunya dalam menghadapi situasi tertentu.

Hasil penelitian mendukung beberapa penelitian sebelumnya diantaranya Kidwell *et al*, 1987 menyatakan terdapat hubungan positif antara pengalaman

kerja manager dengan pengambilan keputusan etis. Mahasiswa senior lebih berperilaku etis dibandingkan dengan mahasiswa junior (Glover *et al*, 2002). Larkin (2000) menunjukkan pengalaman kerja menjadikan internal auditor cenderung lebih konservatif ketika menghadapi suatu dilema etika. Sementara itu Widiastuti (2003) menunjukkan bahwa antara akuntan senior dan junior berbeda persepsi tentang kode etik akuntan Indonesia. Penelitian Prasetyo (2004) menunjukkan pengalaman kerja memengaruhi perilaku etis antara auditor senior dan junior.

Pengaruh Sensitivitas Keadilan pada Etika Penyusun Laporan Keuangan SKPD Kabupaten Jembrana.

Hasil pengujian hipotesis tiga (H_3) menghasilkan tingkat probabilitas (sig.) variabel lama menjabat = 0,000. Gambaran ini menunjukkan bahwa H_3 yang menyatakan sensitivitas keadilan berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana tidak dapat ditolak. Sedangkan nilai koefisien beta *unstandardized* bernilai positif dari variabel sensitivitas keadilan adalah sebesar 1,145 menunjukkan bahwa sensitivitas keadilan memiliki pengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Semakin tinggi sensitivitas keadilan yang dirasakan oleh PPK dan Bendahara PPK dan Bendahara SKPD maka akan meningkatkan etika PPK dan Bendahara SKPD dalam penyusunan laporan keuangan SKPD.

Hasil penelitian ini memberikan dukungan secara empiris pada teori atribusi yang menyebutkan terdapat kombinasi antara kekuatan internal dan kekuatan eksternal yang menentukan perilaku seseorang (Suartana,2010;181).

Ida Ayu Kade Krisna Astuti, Ida Bagus Putra Astika,. Pengaruh Karakteristik.....

Berdasarkan teori atribusi terdapat hubungan antara perilaku dengan sikap dan karakteristik individu. Melalui perilaku seseorang maka dapat diketahui sikap dan karakteristik orang tersebut serta memprediksi perilakunya dalam menghadapi situasi tertentu.

Hasil penelitian mendukung beberapa penelitian sebelumnya diantaranya oleh Mueller dan Clarke (1998) menunjukkan persepsi terhadap sensitivitas keadilan memengaruhi perilaku seseorang. Sensitivitas keadilan menunjukkan reaksi individu ketika merasakan rasa keadilan (Huseman *et al*, 1987). Sensitivitas keadilan dikategorikan menjadi *benevolent*, *equity sensitivity*, dan *entitleds*. Kategori *benevolent* cenderung menjadikan mahasiswa akuntansi memiliki perilaku lebih etis dibandingkan dengan kategori *entitleds* (Ustadi dan Utami, 2005). Nugrahaningsih (2005) juga membuktikan perilaku lebih etis cenderung ditunjukkan oleh auditor kategori *benevolent* dibandingkan dengan kategori *entitleds*.

Pengaruh Perbedaan *Gender* pada Etika Penyusun Laporan Keuangan SKPD Kabupaten Jembrana.

Hasil pengujian hipotesis empat (H4) menghasilkan tingkat probabilitas (sig.) t variabel *gender* = 0,376. Gambaran ini menunjukkan bahwa H4 yang menyatakan perbedaan *gender* berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana ditolak. Hasil tidak memberi dukungan pada penelitian sebelumnya oleh Ameen *et al* (1996) dengan hasil menunjukkan antara mahasiswa pria dan mahasiswa wanita terdapat perbedaan sikap etis, dan dapat diartikan bahwa *gender* berpengaruh pada perilaku etis mahasiswa.

Perbedaan *gender* secara statistik tidak signifikan memengaruhi etika penyusun laporan keuangan. Perbedaan tidak memengaruhi perilaku mengingat esensi manusia tidaklah tergantung pada *gender*-nya (Lucyanda, 2012). Proses pemilihan tindakan-tindakan baik tidak menunjukkan peran *gender* didalamnya. Wanita dan pria bisa saja sama-sama memiliki kekurangan dalam penalaran perilaku etis, banyak dari mereka yang bersaing di bidang karir, mencari kekuasaan, mencari kekayaan tanpa memikirkan pelanggaran etika di dalamnya. Gambaran ini menunjukkan bahwa baik pegawai wanita maupun pegawai pria bisa menjabat sebagai PPK dan Bendahara SKPD.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Nugrahaningsih (2005) membuktikan bahwa perilaku etis auditor pria tidak menunjukkan perbedaan yang signifikan dibandingkan dengan auditor wanita. Yulianti dan Fitriany (2005) dalam penelitiannya mengemukakan bahwa antara wanita dan laki-laki tidak terdapat perbedaan yang signifikan dalam indikator etika *misstate*, *disclosure* dan *responsibility* dan hanya memengaruhi tindakan manajemen laba

Pengaruh Perbedaan Latar Belakang Pendidikan pada Etika Penyusun Laporan Keuangan SKPD Kabupaten Jembrana.

Hasil pengujian hipotesis lima (H5) menghasilkan tingkat probabilitas (sig.) t variabel latar belakang pendidikan = 0,663. Gambaran ini menunjukkan H5 yang menyatakan perbedaan latar belakang pendidikan berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana ditolak. Hasil tidak mendukung penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh Lawrence, 1998 yang menunjukkan latar belakang pendidikan dan jenjang pendidikan menjadi faktor

Ida Ayu Kade Krisna Astuti, Ida Bagus Putra Astika,. Pengaruh Karakteristik.....

penting dalam penyelesaian sebuah pekerjaan .Seseorang dengan tingkat pendidikan lebih tinggi dapat lebih baik dalam penyesuaian atas aturan baru dan mempunyai pengetahuan, keahlian dan kesanggupan dalam menyiapkan laporan keuangan.

Perbedaan latar belakang pendidikan secara statistik tidak signifikan memengaruhi etika penyusun laporan keuangan. Hal ini disebabkan oleh karena indikator sikap responden lebih banyak diwakili oleh responden non akuntansi, dimana PPK dan Bendahara SKPD Kabupaten Jembrana berlatar belakang pendidikan akuntansi hanya berjumlah 6 orang, sedangkan non akuntansi berjumlah 81 orang PPK dan Bendahara SKPD

Hasil penelitian ini mendukung penelitian oleh Klikeman dan Henning (2000) yang menyatakan terdapat perbedaan sikap mahasiswa akuntansi dibandingkan mahasiswa jurusan lain hanya berkaitan dengan tindakan manajemen laba, sedangkan pada unsur etika penyusunan laporan lainnya tidak menunjukkan perbedaan signifikan. Sementara penelitian pada sektor pemerintahan, indikator manajemen laba dihilangkan karena tidak ada motif mencari laba.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Simpulan dari hasil pengujian terhadap hipotesis penelitian adalah sebagai berikut: *Locus of control* berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat locus of control yang dimiliki PPK dan Bendahara SKPD maka

akan meningkatkan etika PPK dan Bendahara SKPD dalam penyusunan laporan keuangan SKPD.

Lama Menjabat berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Hal ini menunjukkan bahwa semakin lama PPK dan Bendahara menduduki jabatannya maka PPK dan Bendahara maka etikanya semakin baik.

Sensitivitas keadilan berpengaruh positif pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi sensitivitas keadilan yang dirasakan oleh PPK dan Bendahara PPK dan Bendahara SKPD maka akan meningkatkan etika PPK dan Bendahara SKPD dalam penyusunan laporan keuangan SKPD.

Perbedaan *gender* tidak berpengaruh pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Hal ini bisa dipahami mengingat esensi manusia tidaklah tergantung pada *gender*-nya (Lucyanda, 2012). Dalam proses pemilihan tindakan-tindakan baik yang dilakukan oleh individu tidak menunjukkan peran *gender*. Wanita dan pria bisa saja sama-sama memiliki kekurangan dalam penalaran etika, banyak dari mereka yang bersaing di bidang karir, mencari kekuasaan, mencari kekayaan tanpa memikirkan pelanggaran etika di dalamnya. Gambaran ini menunjukkan bahwa baik pegawai wanita maupun pegawai pria bisa menjabat sebagai PPK dan Bendahara SKPD.

Perbedaan Latar Belakang Pendidikan tidak berpengaruh signifikan pada etika penyusun laporan keuangan SKPD Kabupaten Jembrana. Hal ini disebabkan oleh karena PPK dan Bendahara SKPD Kabupaten Jembrana berlatar belakang

Ida Ayu Kade Krisna Astuti, Ida Bagus Putra Astika,. Pengaruh Karakteristik.....

pendidikan akuntansi hanya berjumlah 6 orang, sedangkan non akuntansi berjumlah 81 orang, sehingga indikator sikap responden lebih banyak diwakili oleh responden non akuntansi.

Saran

Beberapa saran yang dapat disampaikan untuk pengembangan dan perbaikan bagi pemerintah daerah dan penelitian-penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut: Kepada Pemerintah Kabupaten Jembrana indikator sikap responden terhadap item pertanyaan pengungkapan sisa kas dalam laporan keuangan (Y.2) dari variabel etika penyusun laporan keuangan memiliki rata-rata terendah berdasarkan hasil penelitian. Untuk itu dapat mempertimbangkan meningkatkan etika penyusun laporan keuangan melalui pelatihan sehingga meningkatkan keahlian dan etika mereka terhadap masalah – masalah akuntansi yang dihadapi.

Kepada Pemerintah Kabupaten Jembrana indikator sikap responden terhadap item pertanyaan bekerja sebagai jati diri pegawai (X1.2) dari variabel *locus of of control* memiliki rata-rata terendah berdasarkan hasil penelitian. Pelatihan dapat dilakukan pada penyusun laporan keuangan untuk meningkatkan keahlian dan etika mereka terhadap masalah – masalah akuntansi yang dihadapi, terutama bagi pegawai dengan *external locus of control*.

Kepada Pemerintah Kabupaten Jembrana variabel *lama menjabat* mempunyai pengaruh pada etika penyusun laporan keuangan. Nilai – nilai baru yang diperoleh selama bekerja turut mempengaruhi jenis tindakan yang akan

dilakukannya. Untuk itu perlu memberikan pemahaman tentang nilai etika secara terus menerus kepada pegawai sehingga menjadi suatu pedoman dalam bekerja

Kepada Pemerintah kabupaten jembrana indikator sikap responden terhadap item pertanyaan mementingkan keuntungan instansi daripada keuntungan diri sendiri (X3.2) dari variabel sensitivitas keadilan memiliki rata-rata terendah berdasarkan hasil penelitian. Untuk lebih memberikan pemahaman tentang tugas dan kewajiban sebagai penyusun laporan keuangan terutama bagi pegawai yang termasuk kategori *entitleds*.

Kepada Pemerintah Kabupaten Jembrana *gender* tidak berpengaruh pada etika penyusun laporan berdasarkan hasil penelitian sehingga dalam penempatan pegawai sebagai PPK atau bendahara SKPD tidak membedakan *gender*.

Kepada Pemerintah Kabupaten Jembrana latar belakang pendidikan perlu diperhatikan dalam menempatkan pegawai, pegawai yang menjabat sebagai PPK dan Bendahara SKPD hendaknya memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

Penelitian hanya menguji pengaruh salah satu variabel pendidikan yaitu latar belakang pendidikan akuntansi atau non akuntansi pada etika penyusun laporan keuangan tanpa menganalisis jenjang pendidikan pegawai. Peneliti selanjutnya dapat mengembangkan penelitian dengan menguji pengaruh variabel jenjang pendidikan pada etika penyusun laporan keuangan.

REFERENSI

Ameen, E.C Guffrey, D.M., and McMillan, JJ (1996). *Gender Differences in Determining the Ethical Sensitivity of Future Accounting Professional. Journal of Business Ethics, 15(5): 591-597.*

Ida Ayu Kade Krisna Astuti, Ida Bagus Putra Astika,. Pengaruh Karakteristik.....

Asana, Gde Herry Sugiarto.2013. Pengaruh Pengalaman, Komitmen dan Orientasi Etika pada Sensitivitas Etika Auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Tesis Program Pasca Sarjana, Universitas Udayana.

Clikeman, P.M. dan S.L. Henning. 2000. *The Socialization of Undergraduate Accounting Student. Issues in Accounting Education. 15 : 1-15.*

Chua, F.C.; M.H.B. Perera; dan M.R. Mathews. 1994. Integration of Ethics into Tertiary Accounting Programmes in New Zealand and Australia. *Accounting Education for the 21st Century: the Global Challenge, Edited by Jane O. Burns dan Belvesd E.Needles Jr., Edition 1.Sn: International Association for Accounting Education and Research.*

Fanani, Zaenal; Rizka Mudyanti.; dan Didied P.A. 2008. Analisis Karakteristik Pejabat Penatausahaan Keuangan terhadap Etika Penyusunan Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). *The 2nd Accounting Conference, 1st Doctoral Colloquium, and Accounting Workshop.* Depok.Indonesia.

Fatmawati, N.D (2007). Analisis Pengaruh Faktor – Faktor Individual terhadap Perilaku Etis Auditor di KAP (Survey pada Auditor di Kantor Akuntan Publik Yogyakarta dan Surakarta). Skripsi. Universitas Muhammadiyah Surakarta, Surakarta

Fauzi, Achmad. 2001. Pengaruh Faktor-Faktor Individual terhadap Perilaku Etis Mahasiswa Akuntansi. Tesis. Program Pasca Sarjana, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.

Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS.* Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.

Glover, Sandra H; Bumpus, Minnette A. ; Sharp, Glynda F. ; Munchus George A. (2002). *Gender differences in ethical decision making", Women in Management Review, 17 (5);217 - 227*

Hamiseno, Erlina Winanti. 2010. Analisis Perbedaan Perilaku Etis Pelaku Akuntansi Berdasarkan Karakteristik Individu Dalam Penyusunan Laporan Keuangan. Tesis. Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.

Huseman, R.C., J.D. Hatfield; dan E.W. Miles. 1987. *A New Perspective on EquityTheory : The Equity Sensitive Construct. Academy Management Review, 12(2) : 222-234.*

Husien, Muhammad F. 2004. Keterkaitan Faktor-Faktor Organisasional, Individual, Konflik Peran, Perilaku Etis dan Kepuasan Kerja Akuntan Manajemen. Makalah Simposium Dwi Tahunan J-AME-R. Yogyakarta.

Jones, G.E., dan Kavanagh, M.J (1996). *An experimental Examination of the Effects of Individual and Situational Factors on Unethical Behaviour Intentions In the Workplace*, *Journal of Business Ethics*, 15(5): 511-523.

Khomsiyah dan Nur Indriantoro. 1998. Pengaruh Orientasi Etika terhadap Komitmen, dan Sensitivitas Etika Akuntan Publik Pemerintah di DKI Jakarta. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. 1: 13-28.

Kidwell, J.M., R.E. Stevens dan A.L. Bethke. 1987. *Difference in Ethical Perceptions Between Male and Female Managers : Myth or Reality?*. *Journal of Business Ethics*, 6 (6): 489-494

Larkin, Joseph .2000. *The Ability of Internal Auditors to Identify Ethical Dilemmas*. *Journal of Business Ethics* 23 : 401-409.

Lucyanda, Jurica dan Gunardi Endro. 2012. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perilaku Etis Mahasiswa Akuntansi Universitas Bakrie. *Media Riset Akuntansi*, 2(2)

Ludigdo, Unti dan M. Machfoedz. 1999. Persepsi Akuntan dan Mahasiswa Terhadap Etika Bisnis. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 2 Jan : 1-9.

Mardiasmo. 2005. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.

Mudrack, P.E (1993). *An Investigation into the Acceptability Behaviors of A Dubious Etical Nature*. *Journal of Business Ethics*. Vol.12, No.17:517-524.

Muawanah, Umi dan Nur Indriantoro. 2001. Perilaku Akuntan Publik dalam Situasi Konflik Audit : Peran Locus of Control, Komitmen Profesi dan Kesadaran Etis. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* (Mei) : 133-147.

Mueller, Stephen L, and Clarke, Linda D, (1998). *Political-Economic Context and Sensitivity to Equity: Differences between the United States and the Transition Economies of Central and Eastern Europe*. *The Academy of Management Journal* Vol. 41, No. 3 (Jun., 1998), pp. 319-329

Nugrahaningsih, Putri. 2005. Analisis Perbedaan Perilaku Etis Auditor di KAP dalam Etika Profesi (Studi terhadap Peran Faktor-Faktor Individual : *Locus of Control*, Lama Pengalaman Kerja, *Gender*, dan *Equity Sensitivity*). Makalah dalam Simposium Nasional Akuntansi VIII Solo. 15-16 September.

Prasetyo, Priyono P. 2002. Pengaruh *Locus of Control* terhadap Hubungan antara Ketidakpastian Lingkungan dengan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 5 Jan: 119-136.

Ida Ayu Kade Krisna Astuti, Ida Bagus Putra Astika,. Pengaruh Karakteristik.....

Prasetyo, Bagus Budhi. 2004. Persepsi Etis berdasarkan Gender dan Level Hierarkis Akuntan Publik terhadap Earning Management. Skripsi . Fakultas Ekonomi, Unversitas Sebelas Maret, Surakarta.

Reiss, Michelle C. dan Kaushik Mitra. 1998. *The Effect of Individual Difference Factors on the Acceptibility of Ethical and Unethical Workplace Behaviors. Jurnal of Business Ethics 17 : 1581-1593.*

Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara

-----, Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah

-----, Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Robbins, Stephen P and Judge, Timothy A. 2008. *Perilaku organisasi.* (Diana Angelica, Pentj). Jakarta: Salemba Empat.

Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods for Business.* Edisi 4. PT. Salemba Empat.Jakarta.

Suartana, I Wayan, 2010. Akuntansi Keperilakuan, Teori dan Implementasi. Yogyakarta: CV Andi Offset.

Ustadi, N.H., dan Utami, R.D. (2005). Analisis Perbedaan Faktor – Faktor Individual Terhadap Persepsi Perilaku Etis Mahasiswa, Jurnal Akuntansi dan Auditing, 1(2): 162-180

Yulianti dan Fitriany. 2005. Persepsi Mahasiswa Akuntansi Terhadap Etika Penyusunan Laporan Keuangan. Makalah dalam Simposium Nasional Akuntansi VIII Solo. 15-16 September.

Widiastuti, Indah. 2003. Pengaruh Perbedaan Level Hierarkies Akuntan Publik dalam Kantor Akuntan Publik terhadap Persepsi tentang Kode Etik Akuntan Indonesia. Jurnal Akuntansi dan Bisnis. 3 (1) Feb : 53-65