



EFEK MODERASI *LOCUS OF CONTROL* PADA PENGARUH IDEALISME DAN KOMITMEN PROFESIONAL TERHADAP KEPUTUSAN ETIS KONSULTAN PAJAK

I Gede Yoga Surya Utama¹ I Ketut Jati²

Article history:

Submitted: 12 Juli 2022

Revised: 14 Juli 2022

Accepted: 30 Juli 2022

Keywords:

Ethical Decision;

Locus of Control;

Idealism;

Professional Commitment;

Tax Consultant;

Abstract

The dual agency problems causes tax consultant to often experience ethical dilemmas, so that tax consultants are required to make ethical decisions. Tax consultants are required to maintain a relationship with taxpayers but on the other side must comply with applicable regulations. This study aims to examine the moderating effect of locus of control on the effect of idealism and professional commitment on the ethical decisions of tax consultants. The sample obtained was 98 respondents at a tax consultant office in Denpasar City and Badung Regency. The sample was determined by using purposive sampling with criteria used are a tax consultants is not limited in their position and has at least one brevet certificate. Research data obtained through questionnaires, with data analysis techniques in the form of multiple linear regression analysis and moderated regression analysis. The results of hypothesis testing indicate that there is a positive and significant effect of idealism and professional commitment on the ethical decisions of tax consultants, while locus of control is not able to provide a moderating effect on the effect of idealism and professional commitment on ethical decisions of tax consultants.

Kata Kunci:

Keputusan Etis;

Locus of Control;

Idealisme;

Komitmen Profesional;

Konsultan Pajak;

Abstrak

Adanya permasalahan *dual agency* menyebabkan konsultan pajak seringkali mengalami dilema etis, sehingga konsultan pajak diharuskan membuat keputusan yang etis. Konsultan pajak wajib membina hubungan dengan wajib pajak tetapi di satu sisi harus mematuhi peraturan yang berlaku. Penelitian ini bertujuan untuk menguji efek moderasi *locus of control* pada pengaruh idealisme dan komitmen profesional terhadap keputusan etis konsultan pajak. Sampel yang diperoleh berjumlah 98 responden pada kantor konsultan pajak di Kota Denpasar dan Kabupaten Badung. Teknik penentuan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling* dengan kriteria yaitu konsultan pajak yang tidak dibatasi jabatannya serta memiliki sekurang-kurangnya satu sertifikasi brevet. Data penelitian diperoleh melalui penyebaran kuesioner, dengan teknik analisis data berupa analisis regresi linear berganda dan *moderated regression analysis*. Hasil pengujian hipotesis memperlihatkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan pengaruh idealisme dan komitmen profesional terhadap keputusan etis konsultan pajak, sedangkan *locus of control* tidak mampu memberikan efek moderasi pada pengaruh idealisme dan komitmen profesional terhadap keputusan etis konsultan pajak.

Koresponding:

Fakultas Ekonomi dan Bisnis,

Universitas Udayana, Bali,

Indonesia

Email:

yogasuryau3@gmail.com

PENDAHULUAN

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, pajak merupakan kontribusi wajib yang ditujukan kepada orang pribadi maupun badan dengan sifatnya yang memaksa bertujuan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Keberadaan pajak tersebut menjadikan sektor perpajakan sebagai salah satu sumber utama pendapatan negara, sehingga pemerintah dalam mencapai target penerimaan perpajakan akan selalu melaksanakan berbagai macam pembaruan kebijakan di bidang perpajakan. Dinamika pembaruan kebijakan tersebut seringkali menyulitkan wajib pajak dalam mengikuti arus perkembangan perpajakan di Indonesia. Peraturan perpajakan yang semakin rumit serta sewaktu-waktu dapat berubah membuat wajib pajak cenderung memilih menggunakan jasa konsultan pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Disamping menawarkan jasa konsultasi perpajakan, konsultan pajak juga ikut andil dalam menjembatani wajib pajak dengan fiskus. Sugianto (2017) menyebut bahwa peranan konsultan pajak sangat ideal selain menjadi kuasa wajib pajak, juga sebagai pengawas penerapan peraturan perpajakan yang berlaku sehingga posisinya strategis dalam mendukung kepatuhan wajib pajak.

Martins (2013) serta Mulligans & Oats (2016) menyatakan bahwa adanya sistem pemungutan pajak yang bersifat *self-assessment* menimbulkan multitafsir terhadap pasal-pasal dalam ketentuan perpajakan sehingga hal ini mendorong wajib pajak menggunakan jasa konsultan pajak dikarenakan pengetahuan serta wawasannya dalam memfasilitasi wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya seminimal mungkin. Namun, wajib pajak juga dituntut untuk lebih taat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Hal tersebut menimbulkan situasi *dual agency* bagi konsultan pajak, sehingga muncul dilema etis yang mewajibkan konsultan pajak menjaga hubungan baik dengan wajib pajak tetapi di sisi lain tidak melanggar aturan perpajakan yang berlaku (Blanthorne *et al.*, 2014). Dilema etis yang dihadapi oleh konsultan pajak dalam menjalankan profesinya membuat konsultan pajak diharuskan untuk bisa membuat keputusan yang bersifat etis tanpa merugikan berbagai pihak.

Adanya imbalan ekonomis yang cukup material merupakan salah satu dilema yang dapat memengaruhi konsultan pajak dalam menetapkan keputusan yang bertentangan dengan prinsip profesionalnya. Salah satu kasus pelanggaran etika profesi yang dilakukan oleh konsultan pajak di Indonesia yakni kasus penerbitan faktur pajak fiktif perusahaan trading tambang oleh Maringan P. Siagian yang menyebabkan kerugian negara sebesar 19,96 miliar lebih (Sindonews, 2020). Kasus serupa yang pernah terjadi sebelumnya yaitu kasus korupsi pajak dan pencucian uang mantan pegawai Dirjen Pajak Dhana Widyatmika yang melibatkan Hendro Tirtawijaya selaku konsultan pajak PT Ditax Management Resolusindo (Tempo, 2012). Keterlibatan konsultan pajak dalam kasus-kasus tersebut mencoreng martabat, kehormatan, dan integritas profesi konsultan pajak serta melanggar Kode Etik Konsultan Pajak yaitu dengan tidak patuh terhadap hukum dan peraturan perpajakan. Konsultan pajak seharusnya berpedoman kepada kode etik tersebut baik dalam berpikir, bersikap, dan bertindak sehingga mampu menghasilkan keputusan yang etis.

Suatu keputusan dapat dikatakan etis apabila keputusan tersebut baik secara legal dan moral dapat di terima oleh masyarakat luas (Trevino, 1986). Keputusan yang bersifat etis dipengaruhi oleh beberapa faktor, salah satunya yaitu idealisme yang berkaitan dengan tindakan yang berpedoman pada nilai-nilai etika dan moral (Harmana dkk, 2017).

Idealisme memberikan keyakinan bagi individu atas sesuatu hal yang dianggap benar, yang diperoleh dari pendidikan dan pengalaman, lingkungan, kultur budaya maupun adat istiadat atau kebiasaan. Faktor-faktor tersebut kemudian menjadi satu lalu secara perlahan tumbuh menjadi suatu keyakinan dalam pikiran individu tersebut, sehingga memengaruhi cara berpikir, sikap, maupun perilakunya. Forsyth (1992) menyimpulkan bahwa seseorang yang mempunyai idealisme

mengasumsikan bahwa semua perbuatan yang baik dan benar memberikan dampak yang diinginkan. Adanya idealisme yang tinggi pada diri seorang konsultan pajak memungkinkan konsultan pajak mampu mempertahankan integritas serta independensinya saat menetapkan suatu keputusan, sehingga apapun imbalan-imbalan yang diberikan baik itu bersifat ekonomis maupun imbalan lainnya yang dapat menjatuhkan kredibilitasnya tidak akan mampu mempengaruhinya.

Hasil penelitian dari Abdurrahman & Yuliani (2011), Harmana dkk. (2017), Vinayanthi *et al.* (2020), serta Indriasih & Sulistyowati (2021) menunjukkan bahwa idealisme berpengaruh positif secara signifikan terhadap keputusan etis yang diambil oleh konsultan pajak. Akan tetapi penelitian Milyawati (2017) menyatakan bahwa tidak ada pengaruh idealisme pada perilaku etis.

Komitmen profesional merupakan sikap loyalitas pada profesi yang dimiliki individu sehingga ia dapat mengatasi dilema etika yang berdampak pada pengambilan keputusan etis. Lee *et al.* (2000) menyatakan bahwa individu yang memiliki komitmen profesional yang tinggi lebih mampu mengidentifikasi dan memahami tentang profesinya dibandingkan dengan individu yang memiliki komitmen yang rendah. Beberapa penelitian seperti Januarti (2011), Dewi & Dwiyantri (2018), Handoyo *et al.* (2018), serta Wirakusuma (2019) menjelaskan bahwa komitmen profesional memiliki pengaruh positif terhadap keputusan etis. Namun hasil yang berbeda terdapat pada penelitian yang dilakukan oleh Aryet & Andhaniwati (2021) dimana komitmen profesional tidak memengaruhi pengambilan keputusan etis.

Locus of control didefinisikan sebagai sebuah kepercayaan yang diyakini oleh individu bahwa individu tersebut dapat mengontrol suatu peristiwa yang terjadi di kehidupan dengan kemampuan yang dimilikinya (Tofiq & Mulyani, 2018). Rotter (1966) mengungkapkan bahwa *locus of control* terdiri atas konstruk yang bersifat internal dan konstruk yang bersifat eksternal. Pada konstruk *locus of control* yang bersifat internal, seseorang meyakini bahwa segala hasil yang didapat, baik atau buruk adalah karena tindakan, kapasitas dan faktor-faktor dari dalam diri mereka sendiri. Sedangkan pada konstruk *locus of control* yang bersifat eksternal meyakini bahwa segala hasil yang didapat, seperti kesempatan, keberuntungan atau kemujuran, nasib, dan hal-hal diluar kontrol individu, dapat memengaruhi keputusan tentang kehidupan dan hasil (Nowicki, 2016).

Terdapat beberapa penelitian yang sebelumnya telah dilakukan berkaitan dengan *locus of control* dan keputusan etis seperti penelitian yang dilaksanakan oleh Raharjo (2013) serta Dali *et al* (2017) membuktikan bahwa auditor dengan internal *locus of control* dapat meningkatkan perilaku etisnya dalam menghadapi dilema etis. Selain itu, Tofiq & Mulyani (2018) meneliti bahwa *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan etis konsultan pajak. Sejalan dengan penelitian Mahadewi, dkk. (2015) serta Pratama & Wirama (2018) yang menyimpulkan bahwa terdapat hubungan interaksi antara *locus of control* dengan pengaruh kecerdasan intelektual, kecerdasan emosional, dan kecerdasan spiritual pada keputusan etis. Namun, hasil penelitian Aryet & Andhaniwati (2021) menemukan bahwa tidak terdapat pengaruh *locus of control* pada pengambilan keputusan etis auditor eksternal.

Adanya ketidakpaduan (inkonsistensi) hasil dari penelitian yang terkait dengan faktor-faktor yang memengaruhi keputusan etis konsultan pajak mendorong peneliti untuk menambahkan *locus of control* sebagai variabel pemoderasi. *Locus of control* dapat mencerminkan bagaimana seseorang memandang kemungkinan hubungan antara tindakan yang dilakukan dengan atau hasil yang diperoleh terhadap keputusan etis yang dibuat. Individu dengan *locus of control* eksternal cenderung memandang bahwa perilakunya diatur oleh kekuatan dari luar kontrolnya sehingga individu tersebut dianggap kurang bertanggungjawab atas konsekuensi perilaku etisnya, sedangkan individu dengan *locus of control* internal dinilai lebih bertanggungjawab atas konsekuensi perilaku etisnya karena dirinya lah yang menentukan pedoman perilaku baik atau buruk. Oleh karena itu, *locus of control*

internal diduga lebih terlibat dalam perilaku etis sementara *locus of control* eksternal diduga lebih terlibat dalam perilaku tidak etis karena adanya faktor situasional dan pihak-pihak lain.

Alasan lainnya yaitu pemilihan konsultan pajak di wilayah Bali sebagai subyek penelitian dikarenakan penelitian-penelitian yang berkaitan dengan keperilakuan profesi konsultan pajak di wilayah Bali masih minim sehingga hal tersebut menarik perhatian peneliti untuk meneliti lebih lanjut mengenai keputusan etis konsultan pajak dengan menggunakan variabel moderasi yaitu *locus of control*.

Teori etika terbentuk berdasarkan prinsip tentang moral dan perbuatan yang menjadi landasan untuk berperilaku sesuai dengan nilai-nilai serta norma-norma sosial. Prinsip teori etika yang berdasarkan moral dan justifikasi terhadap suatu keputusan yang dibuat mampu memudahkan proses pengambilan keputusan yang bersifat etis (Bertens, 2000). Teori lainnya yang dapat mendukung proses pengambilan keputusan etis yaitu teori atribusi dan teori perkembangan moral kognitif. Teori atribusi mengasumsikan bahwa seseorang mencoba memahami penyebab peristiwa dan tindakan yang mereka lakukan berdasarkan adanya faktor internal individu atau faktor eksternal individu (Kelley, 1972). Sedangkan teori perkembangan moral kognitif oleh Kohlberg (1969) pengambilan keputusan etis didasarkan pada penalaran moral dan bergerak secara berurutan melalui tahapan-tahapan moralitas yang rendah menuju moralitas yang lebih tinggi.

Sikap idealisme dalam diri individu konsultan pajak dapat dikatakan sebagai sikap yang menghindari keberpihakan dari kepentingan-kepentingan manapun komitmen (Wirakusuma, 2019). Konsultan pajak yang idealis cenderung memperhatikan aturan moral, sehingga mereka menghindari tindakan yang mengarah pada tindakan yang berkonsekuensi negatif. Hal tersebut berkaitan dengan teori etika pada bagian *utilitarianism theory* dimana perilaku tersebut berorientasi pada konsekuensi dari keputusan etika yang diambil. Adanya *dual agency* membuat konsultan pajak mempertimbangkan kebaikan bagi masyarakat serta ketaatan hukum, sehingga dalam membuat keputusan, seorang konsultan pajak senantiasa berusaha agar tidak melanggar hak-hak dari pihak lain dalam hal ini adalah klien dan pemerintah. Hal tersebut berkaitan dengan teori perkembangan moral kognitif pada tingkatan *post-conventional level*, dimana dalam membuat keputusan yang etis, seseorang mulai mempertimbangkan sesuatu hal yang baik bagi masyarakat dengan tetap berdasarkan pada aturan hukum yang sedang berlaku. Berdasarkan uraian tersebut, dapat dirumuskan hipotesis pertama sebagai berikut: H₁: Idealisme berpengaruh positif terhadap keputusan etis konsultan pajak di wilayah Bali.

Komitmen profesional dapat dikatakan sebagai bentuk loyalitas terhadap profesi dengan menjunjung tinggi martabat serta kehormatan profesinya. Konsultan pajak tentunya memiliki kode etik dalam pelaksanaan profesinya, sehingga individu yang telah menjadi konsultan pajak sebaiknya menanamkan sikap positif untuk tetap menjaga nama baik profesinya (Wirakusuma, 2019). Adanya komitmen profesional yang tinggi akan menghasilkan jasa dengan kualitas yang lebih diandalkan, terutama bagi konsultan pajak sehingga diharapkan dapat memberikan hasil yang tidak menyedihkan sehingga tidak terjadi aktivitas melanggar hukum. Kepatuhan terhadap semua peraturan yang berlaku dalam melaksanakan tugas merupakan perwujudan dari etika, dimana komitmen profesional seorang konsultan pajak didukung dengan adanya perilaku etis agar terhindar dari sesuatu yang dapat merusak citra dari profesi tersebut (Aryet & Andhaniwati, 2021). Berdasarkan uraian tersebut, dapat dirumuskan hipotesis kedua sebagai berikut: H₂: Komitmen profesional berpengaruh positif terhadap keputusan etis konsultan pajak di wilayah Bali.

Sikap idealisme yang dimiliki oleh konsultan pajak tentu ada kaitannya dengan peranan *locus of control*, karena *locus of control* mampu meningkatkan keyakinan seseorang konsultan pajak terhadap idealisme yang diyakininya untuk mempertimbangkan keputusan yang akan diambil.

Berdasarkan uraian tersebut, dapat dirumuskan hipotesis ketiga sebagai berikut: H₃: *Locus of Control* memoderasi pengaruh Idealisme pada keputusan etis konsultan pajak di wilayah Bali.

Peran komitmen profesional tidak terlepas dari peranan *locus of control*. Berdasarkan teori atribusi, konsultan pajak dengan kecenderungan *locus of control* yang bersifat internal akan mempercayai bahwa setiap keberhasilan profesi yang dicapainya dikarenakan faktor dalam dirinya, seperti sikap kepatuhan, kedisiplinan dan kerja keras, sehingga konsultan pajak tersebut cenderung mempunyai komitmen profesional yang tinggi. Apabila konsultan pajak dengan kecenderungan *locus of control* yang bersifat eksternal akan percaya bahwa setiap keberhasilan profesi yang dicapainya disebabkan oleh kuasa atasan, kemujuran atau nasib sehingga kemungkinan konsultan pajak tersebut memiliki komitmen profesional yang rendah. Berdasarkan uraian tersebut, dapat dirumuskan hipotesis keempat sebagai berikut: H₄: *Locus of control* memoderasi pengaruh komitmen profesional pada keputusan etis konsultan pajak di wilayah Bali.

METODE PENELITIAN

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini bersifat kuantitatif dengan bentuk asosiatif. Peneliti memilih lokasi penelitian yaitu pada kantor konsultan pajak yang berlokasi di wilayah Bali, tepatnya di Kota Denpasar dan Kabupaten Badung sebagai representasi dari kantor konsultan pajak di Indonesia. Selain itu, pemilihan Kota Denpasar dan Kabupaten Badung sebagai lokasi penelitian dikarenakan sebaran kantor konsultan pajak di wilayah Bali dominan lebih banyak pada kedua daerah tersebut dibandingkan daerah lainnya di Bali, berdasarkan sumber yang diperoleh dari Direktori IKPI tahun 2021. Adapun daftar kantor konsultan pajak di wilayah Bali tersaji pada Tabel 1.

Tabel 1.
Daftar Kantor Konsultan Pajak di Wilayah Bali

No	Nama Kantor Konsultan Pajak	Alamat
1	Kadek Sumadi dan Rekan	Jl. Diponegoro – Denpasar
2	Adi Krisna & Rekan	Pertokoan Sudirman – Denpasar
3	I Wayan Sutha Naya	Jl. Tukad Batanghari – Denpasar
4	I Ketut Suastika	Jl. Batusari Renon – Denpasar
5	I Komang Yastana, SE	Jl. Bukit Tunggal – Denpasar
6	Surya Parimana & Rekan	Jl. Gunung Mas – Denpasar
7	Santana Bujangga & Rekan	Jl. Trijata – Denpasar
8	Ida Bagus Suadmaya	Perum Taman Batusari – Denpasar
9	I Made Susila Darma & Rekan	Jalan Letda Tantular – Denpasar
10	Ni Luh Komang Suryaningsih	Jl. Padma – Denpasar
11	I Wayan Sentana Gotama	Jalan Gunung Mas – Denpasar
12	I Ketut Redina	Jl. Tukad Pancoran – Denpasar
13	JM. Harianto & Maurin D. Harianto	Jl. Suli – Denpasar
14	I Ketut Sutarsa	Jl. Ida Bagus Oka – Denpasar
15	I Gusti Ayu Putu Dian Kemala Dewi, S.E.	Jl. Yudistira – Denpasar
16	A.A Gde Irawan Dharma Putera	Jl. Sakura – Denpasar
17	Ni Made Galih Masari & Rekan	Jalan Diponegoro – Denpasar
18	Made Ika Klaorina	Jalan Raya Sesetan – Denpasar
19	Wayan Widhiastuti	Jl. Gandapura IV – Denpasar
20	Riza Edwindra	Jl. Kecubung – Denpasar
21	I Made Sujana, S.E.	Jl. By Pass Ngurah Rai – Badung
22	I Gusti Nyoman Suastawa	Jl. Raya Mambal – Badung
23	Tamba Tuana Pakpahan	Jl. By Pass Ngurah Rai – Badung
24	I Made Widhiada	Jl. Pusparesti – Badung

Sumber: Direktori IKPI, 2021

Efek Moderasi Locus of Control Pada Pengaruh Idealisme dan Komitmen Profesional terhadap Keputusan Etis Konsultan Pajak

I Gede Yoga Surya Utama dan I Ketut Jati

Populasi pada penelitian ini yaitu seluruh konsultan pajak yang bekerja di kantor konsultan pajak wilayah Bali dengan jumlah 122 orang. Melalui teknik *purposive sampling* diperoleh 98 orang responden penelitian yaitu konsultan pajak dengan parameter untuk memilih sampel terdiri atas: 1) konsultan pajak yang bekerja di wilayah Denpasar dan Badung; 2) konsultan pajak tidak dibatasi jabatannya; dan 3) mempunyai minimal satu sertifikasi brevet.

Variabel independen yaitu idealisme dan komitmen profesional diukur dengan menggunakan kuesioner yang diadopsi dari penelitian Januarti (2011), variabel dependen yaitu keputusan etis diukur dengan menggunakan skenario kasus yang diadopsi dari penelitian Abdurrahman & Yuliani (2011), serta variabel moderasi yaitu *locus of control* diukur dengan mengadopsi penelitian Dali *et al.* (2017). Skala pengukuran variabel yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan skala *Likert*.

Teknik analisis data yang digunakan yaitu analisis regresi linear berganda untuk mengetahui pengaruh idealisme dan komitmen profesional terhadap keputusan etis dan *moderated regression analysis* untuk mengetahui pengaruh interaksi dari variabel *locus of control* dalam memoderasi pengaruh idealisme dan komitmen profesional pada keputusan etis. Adapun model persamaan regresi berganda adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

- Y : Keputusan Etis (KE)
- α : Konstanta
- β : Koefisien Regresi
- X_1 : Idealisme (I)
- X_2 : Komitmen Profesional (KP)
- ε : Tingkat kesalahan (*standard error*)

Persamaan regresi selanjutnya dari model regresi moderasi atau *moderated regression analysis* adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 M + \beta_4 X_1 * M + \beta_5 X_2 * M + \varepsilon \dots \dots \dots (2)$$

Keterangan:

- Y : Keputusan Etis (KE)
- α : Konstanta
- β : Koefisien Regresi
- X_1 : Idealisme (I)
- X_2 : Komitmen Profesional (KP)
- M : *Locus of Control* (LOC)
- ε : Tingkat kesalahan (*standard error*)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji validitas dan reliabilitas bertujuan untuk menguji apakah suatu kuesioner yang digunakan dalam memperoleh data sudah valid dan andal, sehingga hasil pengukuran konsisten jika dilakukan pengujian ulang.

Tabel 2.
Uji Validitas dan Reliabilitas

Variabel Penelitian	Indikator	<i>Pearson-Correlation</i>	<i>Cronbach's Alpha</i>
Idealisme (X ₁)	X1.1	0,889	0,836
	X1.2	0,891	
	X1.3	0,879	
	X1.4	0,847	
Komitmen profesional (X ₂)	X2.1	0,675	0,787
	X2.2	0,728	
	X2.3	0,628	
	X2.4	0,825	
	X2.5	0,881	
	X2.6	0,720	
<i>Locus of control</i> (X ₃)	X3.1	0,621	0,751
	X3.2	0,638	
	X3.3	0,657	
	X3.4	0,636	
	X3.5	0,709	
	X3.6	0,429	
Keputusan etis (Y)	Y.1	0,802	0,735
	Y.2	0,751	
	Y.3	0,489	
	Y.4	0,448	

Sumber: Data Penelitian, 2022

Berdasarkan Tabel 2, dapat dijelaskan bahwa nilai koefisien *Pearson-Correlation* pada indikator variabel yang digunakan yaitu Idealisme (X₁), Komitmen Profesional (X₂), *Locus of Control* (X₃), dan Keputusan Etis (Y) lebih besar dari nilai koefisien korelasi 0,30 sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh pernyataan dalam kuesioner dinyatakan memenuhi syarat validitas data penelitian. Nilai koefisien *Cronbach's Alpha* seluruh indikator variabel lebih dari 0,60 sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh pernyataan dalam kuesioner dinyatakan reliabel atau andal.

Tabel 3.
Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel Penelitian	N	<i>Minimum</i>	<i>Maximum</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>
Idealisme (X ₁)	98	9	17	14,14	2,025
Komitmen profesional (X ₂)	98	15	25	20,67	2,296
<i>Locus of control</i> (X ₃)	98	15	26	21,17	2,196
Keputusan etis (Y)	98	9	17	13,61	1,489

Sumber: Data Penelitian, 2022

Berdasarkan Tabel 3 dapat dijelaskan bahwa variabel Idealisme (X₁) nilai minimumnya sebesar 9 dan nilai maksimumnya sebesar 17, dengan *mean* bernilai 14,14, serta standar deviasi sebesar 2,025. Hal ini menunjukkan bahwa terjadi penyimpangan data sebesar 2,025 lebih kecil

daripada nilai rata-rata sebesar 14,14 yang dihasilkan variabel Idealisme (X_1) sehingga dapat diartikan bahwa variabel ini baik sebagai representasi data. Variabel Komitmen Profesional (X_2) nilai minimumnya sebesar 15 dan nilai maksimumnya sebesar 25, dengan *mean* bernilai 20,67, serta standar deviasi bernilai 2,296. Hal ini menunjukkan bahwa terjadi penyimpangan data sebesar 2,296 lebih kecil daripada nilai rata-rata sebesar 20,67 yang dihasilkan variabel Komitmen Profesional (X_2) sehingga dapat diartikan bahwa variabel ini baik sebagai representasi data. Variabel *Locus of Control* (X_3) nilai minimumnya sebesar 15 dan nilai maksimumnya sebesar 26, dengan *mean* bernilai 21,17, serta standar deviasi bernilai 2,196. Hal ini menunjukkan bahwa terjadi penyimpangan data sebesar 2,196 lebih kecil daripada nilai rata-rata sebesar 21,17 yang dihasilkan variabel *Locus of Control* (X_3) sehingga dapat diartikan bahwa variabel ini baik sebagai representasi data. Variabel Keputusan Etis (Y) nilai minimumnya sebesar 9 dan nilai maksimumnya sebesar 17, dengan *mean* bernilai 13,61, serta standar deviasi bernilai 1,489. Hal ini menunjukkan bahwa terjadi penyimpangan data sebesar 1,489 lebih kecil daripada nilai rata-rata sebesar 13,61 yang dihasilkan variabel Keputusan Etis (Y) sehingga dapat diartikan bahwa variabel ini baik sebagai representasi data.

Tabel 4.
Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t-hitung	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(constant)	2,217	0,843		2,630	0,010
Idealisme	0,445	0,046	0,605	9,730	0,000
Komitmen Profesional	0,247	0,040	0,380	6,119	0,000
R	0,828				
R Square	0,686				
Adjusted R Square	0,679				
F hitung	103,685				
Sig. F	0,000				

Sumber: Data Penelitian, 2022

Berdasarkan pada Tabel 4. Hasil Uji Regresi Linear Berganda, maka persamaan regresinya adalah sebagai berikut.

$$Y = 2,217 + 0,445 X_1 + 0,247 X_2$$

Nilai konstanta (α) memiliki nilai positif sebesar 2,217 yang berarti bahwa jika variabel idealisme dan komitmen profesional diasumsikan konstan pada angka 0 maka nilai dari keputusan etis sebesar 2,217. Nilai koefisien regresi pada variabel idealisme bernilai positif 0,445 yang berarti variabel idealisme memiliki pengaruh terhadap keputusan etis. Jika variabel idealisme meningkat, dengan asumsi bahwa variabel bebas lainnya bersifat tetap maka keputusan etis cenderung meningkat sebesar 0,445. Nilai koefisien regresi pada variabel komitmen profesional bernilai positif 0,247 yang berarti variabel komitmen profesional memiliki pengaruh terhadap keputusan etis. Jika variabel komitmen profesional meningkat, dengan asumsi bahwa variabel bebas lainnya bersifat tetap maka keputusan etis cenderung meningkat sebesar 0,247.

Nilai *adjusted R²* yaitu 0,679 pada Tabel 4 uji analisis regresi linear berganda memberikan arti bahwa 67,9 persen variabel keputusan etis dipengaruhi oleh variabel idealisme dan komitmen profesional, sisanya 32,1 persen berasal dari faktor lainnya yang tidak diuji dalam penelitian ini. Nilai Sig. F_{hitung} tidak lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 maka dapat dikatakan bahwa kelayakan model regresi telah memenuhi syarat. Nilai t-hitung idealisme (X_1) dan komitmen profesional (X_2) masing-masing sebesar 9,730 dan 6,119, dengan tingkat signifikansi lebih kecil dari 0,05. Hasil tersebut menjelaskan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan variabel idealisme serta komitmen profesional pada keputusan etis konsultan pajak di wilayah Bali.

Tabel 5.
Hasil Uji Interaksi (*Moderated Regression Analysis*)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t-hitung	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(constant)	-0,756	8,481		-0,089	0,929
Idealisme	0,442	0,424	0,601	1,403	0,300
Komitmen Profesional	0,111	0,440	0,171	0,253	0,801
<i>Locus of Control</i> (LoC)	0,253	0,398	0,373	0,635	0,527
Idealisme*LoC	-0,008	0,021	-0,344	-0,382	0,703
Komitmen Profesional*LoC	0,006	0,020	0,316	0,316	0,753
R	0,894				
<i>R Square</i>	0,798				
<i>Adjusted R Square</i>	0,787				
F hitung	72,894				
Sig. F	0,000				

Sumber: Data Penelitian, 2022

Berdasarkan hasil uji regresi moderasi yang tersaji pada Tabel 5, dapat dijelaskan persamaan regresi sebagai berikut.

$$Y = -0,756 + 0,442 X_1 + 0,111 X_2 + 0,253 X_3 - 0,008 X_1 X_3 + 0,006 X_2 X_3$$

Nilai konstanta (α) memiliki nilai negatif sebesar 0,756 yang berarti bahwa jika variabel idealisme dan komitmen profesional dinyatakan konstan pada angka 0 maka nilai dari keputusan etis mengalami penurunan sebesar 0,756 satuan. Nilai koefisien moderat antara idealisme dan *locus of control* adalah negatif sebesar 0,008 berarti bahwa adanya idealisme yang dimiliki oleh seorang konsultan pajak dimoderasi dengan *locus of control* tidak mampu memberikan pengaruh positif terhadap keputusan etis. Nilai koefisien moderat antara komitmen profesional dan *locus of control* adalah positif sebesar 0,006 berarti bahwa adanya komitmen profesional yang tinggi dimoderasi dengan *locus of control* memberikan pengaruh positif terhadap keputusan etis.

Hasil uji koefisien determinasi pada Tabel 5 uji analisis regresi moderasi menunjukkan bahwa nilai *adjusted R²* sebesar 0,787 berarti sebesar 78,7 persen variabel keputusan etis mampu dijelaskan oleh variabel idealisme, komitmen profesional, dan *locus of control* sebagai variabel moderasi. Sementara itu sisanya sebesar 21,3 persen dipengaruhi oleh faktor lainnya. Nilai Sig. F_{hitung} tidak lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 maka dapat dikatakan bahwa kelayakan model regresi telah memenuhi syarat. Tabel 5 menyajikan nilai t-hitung sebesar -0,382, dengan tingkat signifikansi melebihi 0,05 sehingga H_3 tidak diterima. Hal ini menunjukkan bahwa *locus of control* tidak memoderasi idealisme terhadap keputusan etis konsultan pajak. Nilai t-hitung yang tersaji pada Tabel

Efek Moderasi Locus of Control Pada Pengaruh Idealisme dan Komitmen Profesional terhadap Keputusan Etis Konsultan Pajak

I Gede Yoga Surya Utama dan I Ketut Jati

5 sebesar 0,316, dengan tingkat signifikansi melebihi 0,05 sehingga H_4 tidak diterima. Hal ini menunjukkan bahwa meskipun *locus of control* memberikan pengaruh positif tetapi tidak mampu memoderasi komitmen profesional terhadap keputusan etis konsultan pajak.

Analisis pada hipotesis pertama (H_1) memperlihatkan hasil bahwa idealisme mempunyai pengaruh pada keputusan etis konsultan pajak. Idealisme merupakan sikap yang dimiliki oleh konsultan pajak dalam membuat dan memutuskan keputusan yang bersifat etis, dengan mempertimbangkan kebaikan bagi masyarakat serta ketaatan atas hukum yang berlaku. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Harmana, dkk. (2017), Vinayanthi, *et al.* (2020), serta Indriasih & Sulistyowati (2021) yang menjelaskan bahwa idealisme mempunyai peranan dalam pembuatan keputusan etis konsultan pajak.

Dalam teori etika dijelaskan bahwa idealisme berkaitan dengan etika utilitarianisme yang berorientasi pada konsekuensi dari keputusan etika yang diambil. Ketika konsultan pajak memiliki idealisme yang tinggi, mereka cenderung menghindari segala tindakan yang dapat merugikan orang lain dan menolak tindakan yang dapat menimbulkan dampak negatif, sedangkan konsultan pajak yang memiliki idealisme rendah menganggap prinsip moral harus dihindari dan tidak menutup kemungkinan perilaku negatif diperlukan dalam situasi tertentu.

Sesuai dengan teori perkembangan moral kognitif pada tingkatan *post-conventional level*, adanya *dual agency* pada profesi konsultan pajak membuat konsultan pajak mempertimbangkan kebaikan bagi masyarakat serta ketaatan hukum, sehingga dalam membuat keputusan, seorang konsultan pajak senantiasa berusaha agar tidak melanggar hak-hak dari pihak lain dalam hal ini adalah klien dan pemerintah.

Analisis pada hipotesis kedua (H_2) memperlihatkan hasil bahwa komitmen profesional mempunyai pengaruh pada keputusan etis konsultan pajak. Seorang yang bekerja lebih lama sebagai konsultan pajak cenderung memiliki tingkat komitmen profesional yang tinggi jika dibandingkan dengan individu yang baru menjalankan profesi konsultan pajak, dikarenakan lamanya menekuni suatu profesi menandakan loyalitas terhadap profesi yang ditekuni. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi & Dwiyanti (2018), Handoyo, *et al.* (2018) serta Wirakusuma (2019) menjelaskan bahwa tingginya komitmen profesional yang dimiliki oleh konsultan pajak akan menumbuhkan sensitivitas dalam melaksanakan tugasnya sehingga menghasilkan jasa konsultasi perpajakan dengan kualitas yang lebih diandalkan berdasarkan keputusan yang etis dan tidak melanggar hukum.

Kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku dalam melaksanakan tugas merupakan perwujudan dari nilai-nilai etika, dimana komitmen profesional seorang konsultan pajak didukung dengan adanya perilaku etis agar terhindar dari sesuatu yang dapat merusak citra dari profesi tersebut. Penelitian ini mendukung teori perkembangan moral kognitif yang menjelaskan bahwa konsultan pajak menunjukkan tahap perkembangan moralnya melalui komitmen profesional yang dimilikinya, terlihat dari pengambilan keputusan yang etis mengikuti nilai-nilai dan aturan yang berlaku di masyarakat.

Analisis pada hipotesis ketiga (H_3) memperlihatkan hasil bahwa tidak ada efek moderasi *locus of control* terhadap pengaruh idealisme pada keputusan etis konsultan pajak. Adanya *locus of control* yang mencerminkan bagaimana seseorang memandang kemungkinan hubungan antara tindakan yang dilakukan dengan atau hasil yang diperoleh dalam diri konsultan pajak tidak berhubungan dengan idealisme yang dimilikinya untuk membuat keputusan yang etis. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Aryet dan Andhaniwati (2021) dimana *locus of control* tidak berpengaruh terhadap keputusan etis auditor dalam situasi dilema. Adanya keyakinan atas konsekuensi dari

tindakan yang dipilih membuat seorang konsultan pajak menghindari perbuatan yang dapat merugikan orang lain, meskipun ia memiliki *locus of control* yang bersifat internal maupun eksternal.

Analisis pada hipotesis keempat (H_4) memperlihatkan hasil bahwa tidak ada efek moderasi *locus of control* terhadap pengaruh komitmen profesional pada keputusan etis konsultan pajak. Tinggi rendahnya *internal* dan *external locus of control* dalam diri konsultan pajak tidak mampu memengaruhi komitmen profesional yang dimilikinya dalam membuat keputusan etis. Hal ini disebabkan karena konsultan pajak cenderung memilih untuk berkomitmen dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan nilai-nilai etika yang berlaku di masyarakat, tidak peduli apapun peristiwa yang terjadi pada diri mereka. Hal tersebut dilakukan agar citra profesi konsultan pajak tetap terjaga dan dipercaya oleh masyarakat, ditambah dengan adanya kode etik yang mengatur profesi konsultan pajak agar bekerja sesuai dengan kaidahnya. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Aryet & Andhaniwati (2021) dimana *locus of control* tidak berpengaruh terhadap keputusan etis auditor dalam situasi dilema.

SIMPULAN DAN SARAN

Hasil dari penelitian ini menyimpulkan bahwa idealisme dan komitmen profesional berpengaruh positif pada keputusan etis konsultan pajak, hal ini menunjukkan bahwa tingginya idealisme dan komitmen profesional yang dimiliki oleh konsultan pajak sangat berpengaruh terhadap kualitas keputusan yang baik bersifat etis. Sementara itu, *Locus of Control* tidak mampu memberikan efek moderasi terhadap pengaruh idealisme dan komitmen profesional pada keputusan etis konsultan pajak.

Penelitian ini dapat memberikan implikasi bagi para konsultan pajak sebagai landasan pengambilan keputusan agar senantiasa meningkatkan pemahaman serta kehati-hatian dalam melaksanakan pekerjaan sehingga tidak merugikan pihak lain, serta diharapkan lebih meningkatkan kepedulian terhadap profesinya dengan selalu bekerja sesuai dengan kode etik yang berlaku dalam mengambil keputusan. Berdasarkan hasil *adjusted R Square* sebesar 0,787 (78,7%), masih terdapat 21,3% variabel-variabel lain yang bisa digunakan untuk penelitian selanjutnya yang berkaitan dengan keputusan etis, seperti skeptisisme, motivasi kerja, dan beban kerja.

REFERENSI

- Abdurrahman, & Yuliani, N. L. (2011). Determinasi Pengambilan Keputusan Etis Auditor Internal (Studi Empiris pada BUMN dan BUMD di Magelang dan Temanggung). *Widya Warta*, 2, 133–150.
- Aryet, B., & Andhaniwati, E. (2021). Pengaruh Locus of Control, Pengalaman Audit, Komitmen Profesional, dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Pengambilan Keputusan Etis Auditor Eksternal Dalam Situasi Dilema Etika. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, dan Akuntansi)*, 5(2), 1398–1418.
- Bertens, K. (2000). *Pengantar Etika Bisnis*. Yogyakarta: Kanisius.
- Blanthorne, C., Burton, H. A., Fisher, D., Blanthorne, C., Burton, H. A., & Fisher, D. (2014). Advances in Accounting Behavioral Research. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 16, 149–181. <https://doi.org/10.1108/s1475-148820140000017014>
- Dali, N., Sari, I. M., & Chaerani, D. R. (2017). The Influence of Locus of Control and Cultural Organization Ethical Decision of Auditors (Study on BPKP Representative of Southeast Sulawesi Province). *Journal of Business and Management*, 19(8 Ver III), 23–28. <https://doi.org/10.9790/487X-1908032328>
- Dewi, P. P., & Dwiyaniti, K. T. (2018). Professional Commitment, Self-efficacy and Ethical Decision Auditor. *International Research Journal of Management, IT and Social Sciences*, 5(6). <https://doi.org/10.21744/irjmis.v5n6.379>
- Forsyth, D. R. (1992). Judging the morality of business practices: The influence of personal moral philosophies. *Journal of Business Ethics*, 11(5–6), 461–470. <https://doi.org/10.1007/BF00870557>

- Handoyo, S. D. W., Sudana, I. P., & Budiasih, I. G. A. N. (2018). The Effect of Experience, Commitments, Orientation of Ethics, and Ethics Culture Organization on Sensitivity Ethics of Auditor in Public Accountants Firm in Bali. *Russian Journal of Agricultural and Socio-Economic Sciences* 80(8):88-96, 8(80), 160–166.
- Harmana, I. M. D., Wirakusuma, M. G., & Wirama, D. G. (2017). Pengaruh Idealisme, Pengalaman, Dan Komitmen Profesional Pada Pembuatan Keputusan Etis Konsultan Pajak Terdaftar Di Wilayah Bali-Nusa Tenggara. *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*, 6(10), 3549. <https://doi.org/10.24843/eeb.2017.v06.i10.p05>
- Indriasih, D., & Sulistyowati, W. A. (2021). The Effects of Ethical Orientation and Moral Intensity on the Ethical Decision of an Auditor. *Jurnal Aset (Akuntansi Riset)*, 13(2), 186–196.
- Januarti, I. (2011). Analisis Pengaruh Pengalaman Auditor, Komitmen Profesional, Orientasi Etis dan Nilai Etika Organisasi Terhadap Persepsi dan Pertimbangan Etis (Auditor Badan Pemeriksa Keuangan Indonesia). *Simposium Nasional Akuntansi XIV Aceh 2011*, 1–37.
- Kelley, H. H. (1973). The Processes of Causal Attribution. *American Psychologist*, 28(2), 107–128. <https://doi.org/10.1037/h0034225>
- Kohlberg, L. (1969). Stage and Sequence: The Cognitive Developmental Approach to Socialization, in D. A. Goslin (ed.), *Handbook of Socialization Theory and Research*. Chicago: Houghton Mifflin.
- Lee, K., Carswell, J. J., & Allen, N. J. (2000). A meta-analytic review of occupational commitment: Relations with person- and work-related variables. *Journal of Applied Psychology*, 85(5), 799–811. <https://doi.org/10.1037/0021-9010.85.5.799>
- Mahadewi, D. P. L., Diatmika, I. P. G., & Adiputra, I. M. P. (2015). Pengaruh Intelligence Quotient (IQ), Dan Emotional Spiritual Quotients (ESQ) Terhadap Perilaku Etis Profesi Akuntan Publik Dengan Locus of Control Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Bali). *e-Journal Ak SI*, 3(1), 1–11. <https://ejournal.undiksha.ac.id/index.php/S1ak/article/view/5025/3790>
- Martins, A. (2013). Complexity in the tax law and reported earnings: cost deduction in the Portuguese fiscal system. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 11(2), 166–178. <https://doi.org/10.1108/jfra-09-2012-0038>
- Milyawati, A. U., & D. D. (2017). Pengaruh Idealisme, Relativisme, Love of Money, Gender dan Tingkat Pengetahuan Akuntansi terhadap Persepsi Mahasiswa Akuntansi atas Perilaku Tidak Etis Akuntan. *Skripsi*. Universitas Maritim Raja Ali Haji.
- Mulligan, E., & Oats, L. (2016). Tax and performance measurement: An inside story. *Advances in Taxation*, 23, 59–85. <https://doi.org/10.1108/S1058-749720160000023003>
- Nowicki, S. (2016). *Choice or chance: understanding your locus of control and why it matters*. Prometheus Books.
- Pratama, I. M. I., & Wirama, D. (n.d.). Locus of Control Pemoderasi pengaruh Kecerdasan Intelektual, Emosional, Dan Spiritual Pada Keputusan Etis Konsultan Pajak. *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*, 2, 339. <https://doi.org/10.24843/eeb.2018.v07.i02.p02>
- Raharjo, E. M. T. (2013). Pengaruh Locus of Control, Pengalaman Kerja dan Sistem Reward Terhadap Perilaku Etis Auditor. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, XI(22), 154–166. <https://doi.org/10.24167/jab.v11i22.420>
- Rotter, J. B. (1966). Generalized Expectancies for Internal Versus External Control of Reinforcement. *Psychological Monographs: General and Applied*, 80(1). <https://doi.org/10.1037/h0092976>
- Sugianto, H. (2017). Peran Konsultan Pajak Sebagai Partner Direktorat Jenderal Pajak Dalam Sistem Pemungutan Pajak Di Indonesia. *Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya*, 1(1), 1–21.
- Tofiq, T. A., & Mulyani, S. D. (2018). Analisis Pengaruh Sifat Machiavellianisme, Etika dan Tanggung Jawab Sosial, Faktor Situasional dan Locus of Control Terhadap Pengambilan Keputusan Etis oleh Konsultan Pajak. *Economic, Accounting, Management and Bussines*, 1(4), 451–460. <https://doi.org/10.5281/zenodo.1437014>
- Trevino, L. K. (1986). Ethical Decision Making in Organizations: A Person-Situation Interactionist Model. *Academy of Management Review*, 11(3), 601–617. <https://doi.org/10.5465/amr.1986.4306235>
- Vinayanthi, N. M., Wirakusuma, M. G., Suprasto, H. B., & Putri, I. G. A. M. A. D. (2020). Belief on the Law of Karma Moderates the Effect of Idealism and Professional Commitment on the Ethical Decisions of Tax Consultants. *International research journal of management, IT and social sciences*, 7(6), 175–183. <https://doi.org/10.21744/irjmis.v7n6.1035>
- Wirakusuma, M. G. (2019). Pengalaman Memoderasi Pengaruh Idealisme dan Komitmen pada Keputusan Etis Konsultan Pajak di Wilayah Provinsi Bali. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 14(1), 10–18. <https://doi.org/10.24843/jiab.2019.v14.i01.p02>