

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Teori Perilaku Terencana (*Theory of Planned Behavior*)

Teori *planned behavior* (TPB) adalah sumber awal bagi *theory of reasoned action* (teori tindakan beralasan) yang dikembangkan oleh Ajzen pada tahun 1980 untuk memprediksi intensi perilaku seseorang pada waktu dan tempat yang spesifik (Ariyani & Ayu, 2023). Asumsi teori ini bertujuan untuk menjelaskan keseluruhan perilaku dimana orang tersebut mempunyai kemampuan untuk menggunakan pengendalian dirinya. Komponen kunci daripada model ini adalah maksud dari perilaku dan maksud dari perilaku tersebut dipengaruhi oleh sikap dimana kecenderungan perilaku diharapkan akan mempunyai keluaran perilaku tersebut dan evaluasi subjektif terhadap risiko dan manfaat yang timbul dari perilaku yang dihasilkan.

TPB sukses dalam memprediksi dan menjelaskan maksud dari perilaku seseorang dan digunakan dalam berbagai penelitian untuk menganalisis model perilaku seseorang. TPB menyatakan bahwa capaian perilaku tergantung dari tingkat motivasi dan kemampuan (*behavioral control*). TPB sendiri terdiri dari enam konstruks yang secara kolektif menggambarkan kemampuan pengendalian seseorang atas perilaku yang dihasilkan, yaitu:

- a. Sikap (*attitudes*): menunjukkan suatu rentang dimana seseorang merasa suka atau tidak suka sebagai hasil dari evaluasi rasa sukanya. Hal ini

memerlukan pertimbangan terhadap dampak yang dihasilkan setelah melakukan perilaku tertentu.

- b. Motivasi perilaku (*behavioral intention*): merujuk pada faktor motivasional yang mempengaruhi perilaku tertentu dimana semakin kuat motivasi melakukan tindakan tertentu, maka akan semakin dilakukan perilaku tertentu.
- c. Norma subjektif (*subjective norms*): keyakinan yang dimiliki oleh setiap orang mengenai benar atau tidaknya perilaku tersebut. Hal ini berkaitan dengan keyakinan seseorang mengenai tindakan apa yang seharusnya dilakukan seseorang dalam perilakunya.
- d. Norma sosial (*social norms*): hal ini merujuk pada norma-norma adat perilaku seseorang dalam lingkungannya atau konteks kultur yang lebih luas. Norma sosial dipersepsikan normatif atau menjadi acuan standar pada sekelompok orang.
- e. Kepemilikan daya (*perceived power*): hal ini merujuk kepada keberadaan faktor yang dapat memfasilitasi atau memunculkan perilaku. *Perceived power* berkontribusi kepada kemampuan seseorang mengendalikan perilaku terhadap berbagai faktor.
- f. Pengendalian perilaku yang dirasakan: merujuk pada persepsi seseorang terhadap nyaman atau sulitnya melakukan perilaku tertentu yang diharapkan.

2.2 Religiusitas

Agama mempunyai seperangkat aturan yang dapat dijadikan panduan bagi pemeluknya untuk berperilaku baik dari kelahiran, kematian, hingga kebiasaan sehari-hari. Semakin religius seseorang, maka akan semakin berkomitmen seseorang terhadap ajaran agamanya (Ariyani & Ayu, 2023). Definisi yang hampir serupa dikemukakan oleh Muna (2021) yang menyatakan religiusitas sebagai tingkatan komitmen seseorang terhadap ajaran dan agama yang ada di dalamnya, termasuk sikap dan perilaku individu tersebut. Religiusitas adalah tingkat pengontrolan diri individu sesuai dengan ajaran agama yang diyakininya (Ruwu & Sujana, 2013). Setiap agama akan mengajarkan hal yang baik kepada pengikutnya sehingga dapat menjadi salah satu sumber utama yang dapat mengontrol tindakan seseorang. Seseorang yang religius, akan berusaha melakukan tindakan etis dengan harapan mendapatkan pahala atau ganjaran yang baik dari Tuhannya masing-masing.

Pada teori TPB (*theory of planned behavior*) dijelaskan bahwa salah satu faktor yang mempengaruhi perilaku seseorang adalah norma subjektif. Norma subjektif adalah keyakinan yang dimiliki oleh setiap orang mengenai benar atau tidaknya perilaku tersebut (Ariyani & Ayu, 2023). Hal ini dapat dimaknai dengan keberadaan agama dapat memberikan pandangan mengenai hal yang benar atau salah terhadap perilaku tertentu, sehingga seseorang yang religius akan menghindari perilaku yang kurang etis karena bertentangan dengan ajaran agamanya.

2.2.1 Dimensi dan Indikator Religiusitas

Menurut Wahyudin, Pradisti, & Wulandari (2018), terdapat lima dimensi yang dapat menjadi acuan dalam mengukur religiusitas seseorang, yaitu:

- a. Dimensi ritual: aspek yang menjelaskan sejauh mana individu melakukan kewajiban ritualnya dalam agama yang dianut. Dimensi ritual ini adalah perilaku keberagaman dalam upacara keagamaan.
- b. Dimensi ideologis: aspek yang menjelaskan sejauh mana individu menerima hal-hal yang bersifat dogmatis dalam agamanya. Dimensi ini menyangkut tingkat kepercayaan seseorang terhadap kebenaran agama-agamanya.
- c. Dimensi intelektual: aspek yang menjelaskan sejauh mana individu mengetahui, mengerti, dan paham mengenai ajaran agamanya serta sejauh mana orang tersebut mau melakukan aktivitas untuk semakin menambah pemahamannya dalam hal keagamaan yang berkaitan dengan agamanya.
- d. Dimensi pengalaman: aspek ini berkaitan dengan sejauh mana individu merasakan dan mengalami perasaan-perasaan religius. Dalam dimensi ini tergambar perasaan kedekatan seseorang dengan Tuhannya, perasaan doa-doa yang terkabul, khusyuk dalam beribadah, perasaan damai beribadah, perasaan mendapatkan peringatan atau pertolongan dari Tuhan, dan lain sebagainya.
- e. Dimensi konsekuensi: aspek ini berkaitan dengan sejauh mana individu mau berkomitmen dengan ajaran agamanya dalam kehidupannya sehari-hari, misalnya keinginan membantu orang lain, jujur, mau berbagi, tidak

mencuri, dan lain sebagainya. Aspek ini lebih berkaitan pada hubungan antar manusia dibandingkan antara manusia dengan Tuhannya.

2.3 Machiavellian

Machiavellian adalah sebuah kepribadian seseorang yang kurang mempunyai afeksi dalam hubungan personal, mengabaikan moralitas konvensional, dan memperlihatkan komitmen ideologi yang rendah sehingga mempunyai kecenderungan untuk memanipulasi orang lain (Bulutoding, Paramitrasari, & Farun, 2017). Sikap ini muncul karena memisahkan antara kode etik yang dimiliki dengan profesi. *Machiavellian* adalah sikap mengesampingkan kehormatan, kesopanan, kepercayaan, dan melakukan eksploitasi sehingga seseorang dengan sikap tersebut akan meningkatkan kejujuran (Muna, 2021). *Machiavellian* adalah sikap cenderung untuk memanipulasi dan rendah dalam memberikan sikap penghargaan terhadap individu (Ruwu & Sujana, 2023). Orang yang mempunyai sifat ini beranggapan akan mendapatkan penghargaan (*reward*) yang lebih tinggi saat melakukan manipulasi dibandingkan ketika tidak melakukan manipulasi.

Fraud diamond adalah teori segitiga yang menggambarkan aspek-aspek yang mempengaruhi tindakan untuk melakukan manipulasi atau kecurangan. *Fraud diamond* disebut juga sebagai *fraud triangle* yang pertama kali dicetuskan oleh Cressey pada tahun 1950 yang terdiri dari tiga aspek yaitu tekanan (*pressure*), kesempatan (*opportunity*), dan rasionalisasi (*rationalization*) (Rusydi & Novianti, 2017) dengan penjelasan sebagai berikut:

- a. Tekanan adalah dorongan atau motivasi yang ingin diraih, namun pelaku tidak mampu meraih dengan kemampuannya sendiri yang pada akhirnya melakukan kecurangan.
- b. Peluang adalah sebuah situasi yang memungkinkan seseorang untuk dapat melakukan kecurangan dan menghindari risiko tertangkapnya seseorang tersebut akibat melakukan kecurangan.
- c. Rasionalisasi: sikap seseorang yang cenderung membenarkan perilakunya karena alasan tertentu.

Naufal & Aisyah (2019) mendefinisikan setiap elemen *fraud diamond*, sebagai berikut:

- a. Tekanan: desakan yang berasal dari dalam diri sendiri atau lingkungan yang mempengaruhi seseorang melakukan kecurangan atau manipulasi untuk mencapai tujuan tertentu. Dimensi ini dapat diukur karena kompetisi, beban tugas yang terlalu banyak, dan waktu pengerjaan yang kurang memadai.
- b. Peluang: kesempatan yang disengaja atau tidak disengaja muncul dalam situasi yang memaksa seseorang melakukan kecurangan atau manipulasi. Dimensi ini diukur dengan indikator kurangnya pengendalian untuk mencegah dan mendeteksi pelanggaran, ketidakmampuan untuk menilai kualitas dari suatu hasil, kegagalan dalam mendisiplinkan pelaku kecurangan, kurangnya akses informasi, ketidaktahuan, apatis, ketidakmampuan, dan kurangnya pemeriksaan.
- c. Rasionalisasi: sikap yang dilakukan seseorang dengan memberikan alasan yang membenarkan perilaku kecurangan atau manipulasi agar tidak

disalahkan. Dimensi ini diukur dengan indikator perlakuan yang tidak adil, ada pihak yang dirugikan, sering dilakukan oleh orang lain, kecurangan dengan maksud dan tujuan yang baik, dan dalam keadaan terdesak.

Machiavellian merupakan sifat yang memiliki dampak buruk pada profesi akuntansi karena dapat menurunkan kepercayaan pengguna terhadap profesionalitas seorang akuntan (Yusra & Utami, 2018). Berdasarkan *fraud triangiale*, dapat memberikan dugaan bahwa setiap orang berpotensi bertindak manipulatif jika mendapatkan tekanan, peluang, atau rasionalisasi. Oleh karena itu, perlu adanya pengawasan agar meminimalkan peluang untuk melakukan tindakan manipulatif.

McGregor merancang teori yang dinamakan teori X dan Y. Asumsi dari teori X adalah karyawan yang harus dikontrol, diarahkan, dan diberi hukuman agar mereka bekerja dengan baik. Yendrawati & Witono (2011) menyebutkan asumsi daripada *machiavellian* adalah semua orang termasuk diri sendiri akan memiliki sisi buruk (jahat) jika diberikan kesempatan.

2.3.1 Dimensi dan Indikator *Machiavellian*

Indikator yang digunakan untuk mengukur sifat *machiavellian* seseorang adalah penilaian seseorang atas tindakan yang dilakukan, persepsi terhadap orang lain, kejujuran dalam berperilaku, motivasi, penilaian baik terhadap seseorang, dan penilaian buruk terhadap prang lain (Ruwu & Sujana, 2023). Ukuran lain yang dikemukakan oleh Yendrawati & Witono (2011) untuk mengukur sifat *machiavellian* adalah tidak mengatakan alasan sesungguhnya tentang hal yang kita lakukan, menginformasikan informasi sesuai yang orang lain harapkan tanpa

memberitahu fakta sebenarnya, penilaian terhadap seseorang, kejujuran, dan mengedepankan moralitas.

2.4 Perilaku Etis

Etika adalah keyakinan seseorang terhadap apa yang salah dan yang benar, yang baik atau yang buruk (Griffin, 2006). Nilai-nilai pribadi dan moral seorang individu menentukan apakah perilaku yang dilakukannya termasuk etis atau tidak etis. Etika menurut TPB (*theory planned behavior*) dapat dibentuk oleh norma subjektif dan sosial. Etika secara etimologi berasal dari bahasa Yunani, yaitu '*ethos*'. Etika dalam bahasa Yunani mengandung arti sebagai tempat tinggal, padang rumput, kebiasaan adat, akhlak, watak, perasaan, dan cara berpikir (Sihotang, 2019). Pakar etika seperti Ronald F Dusha dan Brenda Shay Dusha, mengartikan etika ke dalam tiga butir, sebagai berikut:

- a. Sebuah disiplin ilmu terkait dengan apa yang baik dan yang buruk serta kewajiban moral
- b. Serangkaian prinsip-prinsip moral atau nilai.
- c. Teori mengenai sistem nilai moral dan prinsip perilaku yang mengatur individu atau kelompok

Tokoh etika lain seperti Karel Sosipater, mempersempit arti etika ke dalam dua hal, yaitu: a) penilaian soal apa yang benar dan apa yang salah dalam perilaku manusia, dan b) sebuah cabang ilmu, tepatnya cabang filsafat, tentang pemikiran kefilsafatan moralitas, masalah moral, dan pertimbangan moral. Berdasarkan ulasan berbagai pakar etika tersebut dapat diambil benang merah tentang arti etika yaitu

penilaian mengenai hal baik atau buruknya perilaku dan kajian mengenai kenyataan hidup dari segi baik buruk serta salah benarnya.

Perilaku etis bagi seorang auditor adalah perilaku atau tindakan yang benar dan baik sesuai dengan kode etik profesi akuntan yang berlaku (Bulutoding, Paramitasari, & Harun, 2017). Perilaku yang beretika dalam organisasi adalah melakukan tindakan secara adil sesuai hukum konstitusional dan peraturan yang dapat diaplikasikan (Yendrawati & Witono, 2011). Perilaku etis dapat dikatakan sebagai tindakan akuntan dalam melakukan tindakan yang benar, sesuai hukum, konstitusional, dan peraturan yang diaplikasikan (Ramlah, *et.al.*, 2020).

2.4.1 Prinsip Dasar Etika Akuntan

Prinsip dasar etika akuntan menurut Ikatan Akuntan Indonesia terdiri dari lima aspek, yaitu (Kode Etik Akuntan Indonesia, 2021):

- a. Integritas: bersikap lugas dan jujur dalam semua hubungan profesional dan bisnis
- b. Objektivitas: menerapkan pertimbangan profesional atau bisnis tanpa dikompromikan oleh:
 - i) Bias
 - ii) Benturan kepentingan
 - iii) Pengaruh atau ketergantungan yang tidak semestinya terhadap individu, organisasi, teknologi atau faktor lain
- c. Kompetensi dan kehati-hatian profesional untuk:
 - i) Mencapai dan mempertahankan pengetahuan dan keahlian profesional pada level yang disyaratkan untuk memastikan bahwa

- klien atau perusahaan tempatnya bekerja memperoleh jasa profesional yang kompeten, berdasarkan standar profesional dan standar teknis terkini, serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan
- ii) Bertindak sungguh-sungguh dan sesuai dengan standar profesional dan standar teknis yang berlaku
- d. Kerahasiaan: menjaga kerahasiaan informasi yang didapatkan dari hasil hubungan profesional dan bisnis.
- e. Perilaku profesional, untuk:
- i) Mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku
 - ii) Berperilaku konsisten dengan tanggung jawab profesi untuk bertindak bagi kepentingan publik dalam semua aktivitas profesional dan hubungan bisnis, dan
 - iii) Menghindari perilaku apapun yang diketahui atau seharusnya diketahui akuntan yang dapat mendiskreditkan profesi.

2.5 Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah sejumlah penelitian terdahulu yang menjadi referensi (memberikan kontribusi) bagi penelitian ini baik dalam pengambilan variabel, metode analisis, jenis penelitian, dan objek penelitian yang direncanakan diambil:

Tabel 2. 1 Daftar Penelitian Sebelumnya

No	Judul Penelitian, Sumber Jurnal, dan Penulis	Hasil	Persamaan	Perbedaan
1	<p>Pengaruh <i>Love of Money</i>, Religiusitas, dan Idealisme Terhadap Persepsi Mahasiswa Akuntansi tentang Etika Akuntansi (Studi Empiris Mahasiswa S1 Akuntansi UNHI Denpasar)</p> <p>Hita Akuntansi dan Keuangan, Sinta 5</p> <p>Ariyani & Putu (2023)</p>	<p><i>Love of money</i>, religiusitas, dan idealisme berpengaruh terhadap persepsi mahasiswa terhadap etika akuntansi.</p>	<p>Variabel: <i>love of money</i> dan religiusitas.</p> <p>Metode analisis: regresi linier berganda.</p>	<p>Variabel: penelitian Ariyani & Putu tidak melibatkan variabel <i>machiavellian</i>. Selain itu, tidak meneliti persepsi perilaku etis KAP.</p> <p>Objek penelitian: penelitian ini dilakukan dengan studi kasus pada KAP, sedangkan penelitian ini dilakukan pada mahasiswa akuntansi UNHI Denpasar.</p>
2	<p>Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perilaku Etis Auditor dengan <i>Love of Money</i></p>	<p>Kecerdasan intelektual dan religiusitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku etis</p>	<p>Variabel: sama-sama membahas variabel <i>love of money</i> dan persepsi auditor.</p>	<p>Metode analisis: penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda, sedangkan</p>

No	Judul Penelitian, Sumber Jurnal, dan Penulis	Hasil	Persamaan	Perbedaan
	sebagai Variabel Intervening Ekonita: Jurnal Ekonomi dan Universitas Kadiri, Vol. 7, No. 1, Sinta 3 Hapsari, Darmayanti, & Rosyida (2022)	auditor, kecerdasan intelektual tidak berpengaruh terhadap perilaku etis auditor melalui <i>love of money</i> , dan religiusitas berpengaruh terhadap perilaku etis auditor dengan <i>love of money</i> sebagai variabel intervening.		penelitian Hapsari, Darmayanti, & Rosyida menggunakan analisis jalur. Variabel: penelitian ini tidak menggunakan variabel kecerdasan intelektual. Objek penelitian: penelitian ini dilakukan pada studi kasus KAP, sedangkan penelitian ini pada inspektorat pemerintah di Kabupaten Tuban.
3	<i>Love of Money</i> , Religiusitas, <i>Machiavellian</i> , dan Persepsi Etis Auditor	<i>Love of money</i> , religiusitas, dan <i>machiavellian</i> berpengaruh positif dan signifikan	Variabel: <i>love of money</i> , religiusitas, <i>machiavellian</i> , dan persepsi atas	Objek: penelitian in dilakukan pada KAP Yogyakarta, sedangkan penelitian Ruwu &

No	Judul Penelitian, Sumber Jurnal, dan Penulis	Hasil	Persamaan	Perbedaan
	<p>Jurnal Akuntansi, Vol. 33, No. 6, Sinta 2</p> <p>Ruwu & Sujana (2023)</p>	<p>terhadap persepsi etis auditor.</p>	<p>perilaku etis auditor.</p> <p>Metode analisis: analisis regresi linier berganda.</p>	<p>Sujana dilakukan pada Kota Denpasar.</p>
4	<p>Pengaruh Idealisme, Relativisme, Pendidikan Etika Bisnis, dan <i>Love of Money</i> Terhadap Persepsi Etis Mahasiswa Akuntansi tentang Krisis Etika Akuntan (Studi Kasus pada Mahasiswa Akuntansi UST)</p> <p>Invoice: Jurnal Ilmu Akuntansi, Vol. 3, No. 2, Sinta 5</p>	<p>Idealisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis mahasiswa akuntansi, relativisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis mahasiswa akuntansi, pendidikan etika bisnis tidak berpengaruh signifikan terhadap persepsi mahasiswa akuntansi, dan <i>love of money</i> berpengaruh negatif dan</p>	<p>Variabel: sama-sama meneliti <i>love of money</i>.</p> <p>Metode analisis: regresi linier berganda</p>	<p>Objek penelitian: penelitian ini dilakukan pada KAP, sedangkan penelitian Alfitriani, Erawati, & Suyanto dilakukan pada mahasiswa akuntansi UST Yogyakarta.</p> <p>Variabel: variabel ini tidak melibatkan variabel idealisme, relativisme, pendidikan etika bisnis, dan persepsi mahasiswa</p>

No	Judul Penelitian, Sumber Jurnal, dan Penulis	Hasil	Persamaan	Perbedaan
	Alfitriani, Erawati, & Suyanto (2021)	signifikan terhadap persepsi etis mahasiswa akuntansi.		akuntansi, sedangkan penelitian Alfitriani, Erawati, & Suyanto tidak meneliti variabel <i>machiavelian</i> , religiusitas, dan persepsi perilaku KAP.
5	Pengaruh <i>Love of Money</i> , Perilaku <i>Machivellian</i> , Religiusitas, dan Gender Terhadap persepsi Etis Mahasiswa Akuntansi <i>Journal of Economic, Business and Engineering (JEBE)</i> , Vol. 2, No. 2, Sinta 5 Muna (2021)	<i>Love of money</i> , gender, dan religiusitas berpengaruh terhadap persepsi etis mahasiswa akuntansi.	Variabel: <i>love of money</i> , religiusitas, dan <i>machivellian</i> . Metode analisis: regresi linier berganda	Variabel: penelitian Muna menggunakan persepsi etis mahasiswa akuntansi, sedangkan penelitian ini persepsi atas perilaku etis akuntan publik. Objek penelitian: penelitian Muna dilakukan pada jurusan akuntansi Universitas Sains

No	Judul Penelitian, Sumber Jurnal, dan Penulis	Hasil	Persamaan	Perbedaan
				Al-Quran, sedangkan penelitian ini KAP Yogyakarta.
6	<p>Pengaruh <i>Love of Money</i> dan <i>Machiavellian</i> terhadap Persepsi Etis Mahasiswa Akuntansi (Studi Empiris pada Mahasiswa Prodi Akuntansi Universitas As Malikussaleh)</p> <p>Jurnal Akuntansi dan Keuangan, Vol. 6, No. 1, Sinta 2</p> <p>Yusra & Utami (2018)</p>	<p><i>Love of money</i> dan <i>machiavellian</i> berpengaruh signifikan terhadap persepsi etis mahasiswa.</p>	<p>Variabel: <i>love of money</i> dan <i>machiavellian</i>.</p> <p>Metode analisis: regresi linier berganda.</p>	<p>Variabel: penelitian Yusra & Utami tidak menggunakan variabel religiusitas. Selain itu, penelitian Yusra & Utami bertujuan untuk menguji persepsi mahasiswa prodi akuntansi, sedangkan penelitian ini persepsi perilaku etis KAP.</p> <p>Objek penelitian: penelitian ini dilakukan pada KAP, sedangkan penelitian Yusra & Utami pada</p>

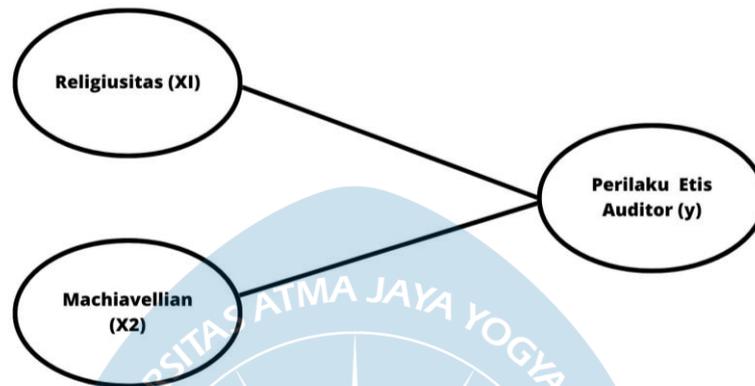
No	Judul Penelitian, Sumber Jurnal, dan Penulis	Hasil	Persamaan	Perbedaan
				mahasiswa Universitas As Malikussaleh.
7	Pengaruh Sifat <i>Machiavellian</i> dan <i>Love of</i> <i>Money</i> terhadap Perilaku Etis Auditor Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban, Vol. 3, No. 2, Sinta 4 Bulutoding, Paramitrasari, & Harun (2017)	Sifat <i>machiavellian</i> berpengaruh signifikan dan negatif terhadap perilaku etis auditor, sedangkan <i>love of</i> <i>money</i> berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap perilaku etis auditor.	Variabel: <i>machiavellian</i> , <i>love of money</i> , dan perilaku etis auditor. Metode analisis: regresi linier berganda.	Variabel: penelitian Bulutoding, Paramitrasari, & Harun tidak meneliti variabel religiusitas. Objek penelitian: penelitian Bulutoding, Paramitrasari, & Harun dilakukan pada auditor internal, sedangkan penelitian ini pada auditor eksternal (Kantor Akuntan Publik).
8	Pengaruh Sifat <i>Machiavellian</i> , <i>Locus of Control</i> , dan Independensi Terhadap Perilaku	<i>Machiavellian</i> dan independensi berpengaruh signifikan terhadap perilaku etis auditor,	Variabel: <i>machiavellian</i> dan perilaku etis auditor.	Variabel: penelitian Yendrawati & Witono tidak melibatkan

No	Judul Penelitian, Sumber Jurnal, dan Penulis	Hasil	Persamaan	Perbedaan
	Etis Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Yogyakarta) Jurnal Aplikasi Bisnis, Vol. 10, No. 9, Sinta 2 Yendrawati & Witono (2011)	sedangkan <i>locus of control</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap	Objek penelitian KAP Yogyakarta. Metode analisis: regresi linier berganda.	variabel religiusitas dan <i>love of money</i> , sedangkan penelitian ini tidak melibatkan variabel independensi.

2.6 Kerangka Pemikiran

Perilaku etis seorang akuntan sangat diperlukan dalam menentukan integritas dan kredibilitas sebagai akuntan yang profesional. Hal ini sangat dibutuhkan karena profesi akuntan sangat rawan dan dekat dengan kecurangan. Banyak terjadi kasus skandal besar masalah keuangan yang dilakukan perusahaan-perusahaan besar yang melibatkan kantor akuntan ternama serta tokoh pelaku akuntan internasional. Menurut Jalaluddin (2011), mengemukakan bahwa religiusitas adalah sikap keagamaan dimana suatu keadaan yang ada dalam diri seseorang dapat mendorongnya untuk bertingkah laku sesuai dengan kadar ketaatannya terhadap agama. Selain itu, *machiavellian* dan *love of money* adalah

sikap yang dapat mendorong seseorang untuk melakukan perilaku tidak etis (Hapsari, Darmayanti, & Rosyida, 2022).



Gambar 2. 1 Kerangka Pemikiran

2.7 Pengembangan Hipotesis

Hipotesis penelitian adalah dugaan awal atau sementara terhadap keterkaitan antar variabel. Hipotesis pada penelitian ini dibentuk dari fenomena dan hasil pada beberapa penelitian terdahulu.

2.7.1 Pengaruh Religiusitas Terhadap Perilaku Etis Auditor di KAP Yogyakarta dan Semarang

Agama mempunyai seperangkat aturan yang wajib dipatuhi oleh pengikutnya. Bukan hanya yang berkaitan untuk kehidupan akhirat, melainkan juga berguna dalam hubungan sosial dengan sesama manusia. Pada teori TPB (*theory of planned behavior*) dijelaskan bahwa salah satu faktor yang mempengaruhi perilaku seseorang adalah norma subjektif. Norma subjektif adalah keyakinan yang dimiliki

oleh setiap orang mengenai benar atau tidaknya perilaku tersebut (Ariyani & Ayu, 2023).

Semakin religius seseorang, maka akan semakin berkomitmen seseorang terhadap ajaran agamanya (Ariyani & Ayu, 2023). Setiap agama akan mengajarkan hal yang baik kepada pengikutnya sehingga dapat menjadi salah satu sumber utama yang dapat mengontrol tindakan seseorang. Seseorang yang religius, akan berusaha melakukan tindakan etis dengan harapan mendapatkan pahala atau ganjaran yang baik dari Tuhannya masing-masing. Hipotesis pertama pada penelitian ini adalah: H₁: Religiusitas berpengaruh terhadap perilaku etis auditor di KAP Yogyakarta dan Semarang

2.7.2 Pengaruh *Machiavellian* Terhadap Perilaku Etis Auditor di KAP Yogyakarta dan Semarang

Machiavellian adalah sikap cenderung untuk memanipulasi dan rendah dalam memberikan sikap penghargaan terhadap individu (Ruwu & Sujana, 2023). Orang yang mempunyai sifat ini beranggapan akan mendapatkan penghargaan (*reward*) yang lebih tinggi saat melakukan manipulasi dibandingkan ketika tidak melakukan manipulasi. Yusra & Utami (2018), menyebutkan bahwa perilaku etis auditor dipengaruhi oleh sikap *Machiavellian* yang dimiliki. Kaitan antara *Machiavellian* dengan perilaku etis adalah negatif (Bulutoding, Paramitrasari, & Harun, 2017), dimana semakin tinggi sifat manipulasi yang dimiliki, maka akan semakin rendah perilaku etis auditor, sebaliknya semakin rendah sifat manipulasi

yang dimiliki, maka akan semakin tinggi atau baik perilaku etis auditor. Begitu juga dengan penelitian Yendrawati & Witono (2011) yang menyebutkan adanya keterkaitan antara *Machiavellian* dengan perilaku etis auditor. Hipotesis ketiga pada penelitian ini adalah:

H₂: *Machiavellian* berpengaruh terhadap perilaku etis auditor di KAP Yogyakarta dan Semarang

