

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Perilaku Auditor Dalam Situasi Konflik Audit

2.1.1.1 Perilaku Auditor

Menurut Arens, Elder, dan Beasley (2006:4) “Auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.”

Menurut Mulyadi (2002:9) Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Auditor Independen atau Akuntan Publik adalah profesi yang melakukan fungsi pengauditan atas laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan. Pengauditan ini dilakukan pada perusahaan terbuka, yaitu perusahaan yang go public, perusahaan-perusahaan besar dan juga perusahaan kecil serta organisasi-organisasi yang tidak bertujuan mencari laba. Praktik akuntan publik harus dilakukan melalui suatu Kantor Akuntan Publik.

Arfan Ikhsan dan Muhammad Ishak (2008 : 43), mendefinisikan sikap

adalah "suatu hal yang mempelajari mengenai seluruh tendensi tindakan, baik yang menguntungkan maupun yang kurang menguntungkan, tujuan manusia, objek, gagasan, atau situasi". Sikap bukanlah perilaku, namun sikap merupakan kelanjutan tindakan yang mengarah pada perilaku. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, perilaku adalah tanggapan atau reaksi individu terhadap rangsangan atau lingkungan.

Arfan Ikhsan dan Muhammad Ishak (2008 : 67) mengemukakan bahwa kepribadian mengacu pada bagian karakteristik psikologi dalam diri seseorang yang menentukan dan mencerminkan bagaimana orang tersebut merespons lingkungannya. Konsep kepribadian dan pengetahuan tentang komponennya adalah penting karena memungkinkan untuk memprediksi perilaku. Arfan ikhsan berpendapat, bahwa kepribadian merupakan teori umum perilaku yang mencoba memahami atau menggambarkan seluruh perilaku. Kepribadian dapat berasal dari warisan orang tua atau keturunan, lingkungan pergaulan, dan situasi (Ikhsan dan Ishak, 2008 : 65)

Beberapa ahli membantah pernyataan bahwa informasi pada dimensi perilaku organisasi adalah tidak berguna bagi pengambil keputusan internal dan eksternal. Kekuatan para akuntan telah diakui bahwa mereka memiliki pengalaman selama berabad-abad, dimana mereka telah menjadi terbiasa dengan kebutuhan informasi dari pemakai eksternal dan para manajer internal, proses keputusan bisnis yang dibuat, dan berbagai data keuangan yang dilaporkan yang terkait dengan berbagai jenis situasi keputusan. Oleh karena itu, para akuntan publik yang berkualitas akan memilih gejala keprilakuan untuk melakukan

penyelidikan karena mereka mengetahui bahwa data keperilakuan sangat berarti untuk melengkapi data keuangan (Ikhsan dan Ishak, 2008 : 25)

Teori atribusi mempelajari proses bagaimana seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa, alasan, atau perilakunya. Teori ini dikembangkan oleh Fritz Heider yang berargumentasi bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha dan kekuatan eksternal (*external forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar, seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan. Berdasarkan hal tersebut, seseorang akan termotivasi untuk memahami lingkungannya dan sebab-sebab kejadian tertentu (Ikhsan dan Ishak, 2008 : 55)

Dalam literatur akuntansi keperilakuan disebutkan bahwa proses pembuatan keputusan individu melibatkan proses psikologi (Siegel dan Marconi, 1989 dalam Renata Zoraifi, 2005) yang dibagi dalam dua kategori yaitu personalitas dan gaya kognitif (*cognitive style*). Personalitas mengacu pada sikap atau keyakinan individu, sedangkan *cognitive style* mengacu pada cara atau metode bagaimana individu menerima, menyimpan, memproses, dan mentransmisikan informasi ke dalam perilakunya. Oleh karena itu, diperlukan variabel yang dapat berinteraksi dengan komponen kognitif untuk menentukan bagaimana individu berperilaku dalam merespon konflik audit

2.1.1.2 Konflik Audit

Konflik merupakan proses yang dimulai saat salah satu pihak merasa dikecewakan oleh pihak lain (French dan Allbright, 1998). Seringkali dalam pelaksanaan aktivitas audit seorang auditor berada dalam konflik audit (Tsui dan Gul, 1996). Konflik dalam sebuah audit akan berkembang pada saat auditor mengungkapkan informasi tetapi informasi tersebut oleh klien tidak ingin dipublikasikan kepada umum. Konflik ini akan menjadi sebuah dilema etika ketika auditor diharuskan membuat keputusan yang menyangkut independensi dan integritasnya dengan imbalan ekonomis yang mungkin terjadi di sisi lainnya. Karena auditor seharusnya secara sosial juga bertanggung jawab kepada masyarakat dan profesinya daripada mengutamakan kepentingan dan pertimbangan pragmatis pribadi atau kepentingan ekonomis semata, sehingga seringkali auditor dihadapkan kepada masalah dilema etika dalam pengambilan keputusannya. (Herawati dan Atmini, 2010)

Kebutuhan akan transparansi atas penggunaan anggaran pada sektor publik juga meningkatkan kebutuhan akan jasa audit. Auditor merupakan profesi yang berlandaskan kepercayaan dari masyarakat untuk memberikan jasa profesionalnya kepada pihak yang berkepentingan, baik pihak internal maupun eksternal. Kepercayaan yang diberikan tersebut harus dapat dipertanggungjawabkan secara profesional dengan memberikan hasil audit yang berkualitas. Oleh karena itu, dalam menjalankan tugasnya auditor harus bertindak objektif dan independen berdasarkan kode etik profesi mereka (Hidayat dan Handayani, 2010).

Dalam hal ini auditor sering menghadapi situasi dilematis dalam pengambilan keputusan. Menurut Leung (1998 dalam Hidayat dan Handayani, 2010) ketika menghadapi situasi yang dilematis dalam proses pengambilan keputusan seorang auditor harus:

1. Dapat mengidentifikasi situasi yang mempunyai implikasi terhadap etika dan moral.
2. Mampu berperan dan bertanggung jawab sebagai auditor.
3. Mampu menggunakan pendekatan yang berbeda dalam menghadapi dilema yang menyangkut etika.
4. Mengembangkan dan mengaplikasikan dalam proses pengambilan keputusan yang berkaitan dengan etika.

Situasi dilematis dalam *setting* audit juga dapat terjadi ketika auditor dan klien tidak sepakat terhadap beberapa aspek fungsi dan tujuan pemeriksaan. Dalam kondisi ini, klien dapat mempengaruhi proses pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor. Klien bisa menekan auditor untuk mengambil tindakan yang melanggar standar pemeriksaan. Karena secara umum dianggap bahwa auditor termotivasi oleh etika profesi dan standar pemeriksaan, maka auditor akan berada dalam situasi konflik. Memenuhi keinginan klien berarti melanggar standar (Hidayat dan Handayani, 2010).

Menurut Brooks (1995 dalam Zoraifi, 2005) terdapat dua konflik kepentingan, yaitu *real conflict* dan *latent conflict*. *Real conflict* adalah konflik berpengaruh pada masalah pertimbangan yang ada, sedangkan *latent conflict* adalah konflik yang bisa mempengaruhi pertimbangan di masa mendatang.

Pentingnya pertimbangan dalam proses pengauditan telah berterima secara umum sebagai sesuatu yang melekat hampir pada setiap tahap pengauditan.

Dilema etika muncul sebagai konsekuensi konflik audit karena auditor berada dalam situasi pengambilan keputusan yang terkait dengan keputusannya yang etis atau tidak etis. Situasi tersebut terbentuk karena dalam konflik audit ada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap keputusan auditor sehingga auditor dihadapkan kepada pilihan keputusan etis dan tidak etis.

2.1.2 *Locus Of Control*

Beberapa orang berpikir bahwa mereka memiliki dampak yang relatif kecil terhadap lingkungan mereka dan memiliki sedikit kontrol dari hal-hal penting yang terjadi dalam hidup mereka (George and Jones 2002 : 31). Yang lain percaya bahwa mereka dapat memiliki dampak besar pada dunia di sekitar mereka dan di jalan hidup yang mereka ambil. *Locus of control* menjadi perbedaan antara individu. Individu dengan *locus of control* eksternal cenderung percaya bahwa kekuatan di luar diri mereka sebagian besar bertanggung jawab atas nasib mereka, maka mereka melihat hubungan yang kecil antara tindakan yang mereka lakukan dan apa yang terjadi pada mereka. Individu dengan internal *locus of control* berpikir bahwa tindakan yang mereka lakukan memiliki dampak dalam menentukan apa yang terjadi pada mereka. (George and Jones 2002 : 32)

Arfan Ikhsan dan Muhammad Ishak (2008 : 67) mengemukakan bahwa *locus of control* atau pusat kendali terdiri atas dua komponen yaitu tempat pengendalian internal (*internal locus of control*) dan tempat pengendalian

eksternal (*external locus of control*). Tempat pengendalian internal adalah perasaan yang dialami oleh seseorang bahwa dia mampu secara personal mempengaruhi kinerja serta perilakunya melalui kemampuan, keahlian, dan usaha. Sementara tempat pengendalian eksternal adalah perasaan yang dialami oleh seseorang bahwa perilakunya dipengaruhi oleh faktor-faktor diluar kendalinya. (Ikhsan dan Ishak 2008 : 55)

Berdasarkan pada teori *locus of control*, adalah memungkinkan bahwa perilaku auditor dalam situasi konflik audit akan dipengaruhi oleh karakteristik *locus of control*-nya. Seseorang dengan internal *locus of control* akan lebih mungkin berperilaku etis dalam situasi konflik audit disbanding dengan seorang dengan *locus of control* eksternal. Oleh karena itu, auditor dengan eksternal *Locus of Control* lebih besar kemungkinan untuk memenuhi permintaan klien (Muawanah & Indriantoro, 2001).

Dalam penelitian ini, ingin ditekankan peran masing-masing *locus of control* terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Maka akan diuraikan kembali perbedaan dari keduanya. Berikut adalah perbedaan kedua jenis *locus of control*:

1. Individu dengan *locus of control* Internal

Cenderung menganggap bahwa keterampilan (*skill*), kemampuan (*ability*), dan usaha (*effort*) lebih menentukan apa yang mereka peroleh pada diri mereka. Mereka yang merasa bertanggung jawab atas kejadian-kejadian tertentu.

2. Individu dengan *locus of control* Eksternal

Cenderung menganggap bahwa hidup mereka terutama ditentukan oleh kekuatan dari luar diri mereka, seperti nasib, takdir, keberuntungan, dan orang lain yang berkuasa. Mereka sering menyalahkan (atau bersyukur) atas keberuntungan, petaka, nasib, keadaan dirinya, atau kekuatan-kekuatan lain diluar kekuasaannya.

Trevino (1986) menyatakan bahwa variabel personalitas seperti LOC dapat berinteraksi dengan kesadaran etis untuk mempengaruhi perilaku individual dalam dilema etis. Jadi hubungan antara LOC dengan perilaku auditor bisa tergantung pada kesadaran etis auditor. Sementara itu Rotter (1990 dalam Muawanah dan Indriantoro, 2001) berpendapat bahwa konstruk internal-eksternal merupakan variabel personalitas seperti LOC relatif lebih stabil dibanding dengan kesadaran etis, sebab level kesadaran etis dapat ditingkatkan melalui intervensi etika dan pendidikan formal. Hasil dari kedua penelitian tersebut menyatakan bahwa interaksi antara LOC dengan kesadaran etis mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

2.1.3 Komitmen Profesi

Aranya dan Ferris (1981) dalam Herawati dan Atmini (2010) menyatakan bahwa komitmen profesional dapat didefinisikan sebagai : 1) suatu keyakinan dan penerimaan tujuan dan nilai-nilai di dalam organisasi profesi 2) kemauan untuk memainkan peran tertentu atas nama organisasi profesi 3) gairah untuk mempertahankan keanggotaan pada organisasi profesi.

Modway et al (1979) dalam Utami dan Yefta (2007) mengartikan komitmen profesional sebagai intensitas identifikasi dan keterlibatan individu dengan profesinya. Identifikasi ini membutuhkan beberapa tingkat kesepakatan antara individu dengan tujuan dan nilai-nilai yang ada dalam profesi termasuk nilai moral dan etika.

Komitmen profesi merupakan determinan yang penting dalam proses pengambilan keputusan dalam dilema etis (Ford dan Richardson, 1994). Dalam penelitian Ford dan Richardson (1994) tersebut ditemukan bahwa pengambilan keputusan etis merupakan determinan penting karena terdiri dari faktor-faktor yang berhubungan dengan individu pembuat keputusan. Faktor-faktor individual tersebut meliputi variabel yang merupakan ciri pembawaan sejak lahir (jenis kelamin, kebangsaan dan sebagainya) dan variabel dari proses sosialisasi dan pengembangan manusia (komitmen profesi).

Jeffrey dan Weatherholt (1996) dalam Herawati dan Atmini (2010) menguji hubungan antara komitmen profesional, pemahaman etika dan sikap ketaatan terhadap aturan. Hasilnya menunjukkan bahwa akuntan dengan komitmen profesional yang kuat maka perilakunya lebih mengarah kepada ketaatan terhadap aturan dibandingkan dengan akuntan dengan komitmen profesional yang rendah. Namun riset ini belum menunjukkan bagaimana komitmen profesi dan orientasi etika berhubungan dengan perilaku akuntan dalam situasi dilema etika.

Muawanah dan Indriantoro (2001) memperoleh bukti empiris bahwa interaksi antara komitmen profesi dan kesadaran etis mempengaruhi respon auditor dalam situasi konflik audit. Dalam penelitian yang dilakukan Intiyas

Utami dan Yefta (2007) juga menyatakan bahwa interaksi komitmen profesional dengan kesadaran etis yang dirasakan akuntan publik mempengaruhi perilaku akuntan publik dalam situasi konflik audit. Komitmen profesional berpengaruh positif terhadap respon akuntan publik dalam situasi konflik audit. Hasil ini bertentangan dengan Atmini dan Herawati (2010) yang tidak mampu menemukan bukti adanya pengaruh interaksi antara komitmen profesi dengan kesadaran etis terhadap respon auditor dalam situasi konflik audit.

2.1.4 Kesadaran Etis

Kesadaran etis merupakan bagian dari kapasitas keseluruhan individu untuk mererangka dan memecahkan masalah-masalah etis (Muawanah dan Indriantoro, 2000). Perkembangan penalaran moral (*cognitive moral development*), sering disebut juga kesadaran etis (*ethical awareness*) merupakan faktor penentu yang melahirkan perilaku moral dalam pengambilan keputusan etis, sehingga untuk menemukan perilaku moral yang sebenarnya hanya dapat ditelusuri melalui penalarannya. Artinya, pengukuran moral yang benar tidak sekedar mengamati perilaku moral yang tampak, tetapi harus melihat pada kesadaran moral yang mendasari keputusan perilaku moral tersebut. Dengan mengukur tingkat kesadaran moral akan dapat mengetahui tinggi rendahnya moral tersebut (Jones, 1991).

Motif kesadaran adalah sangat penting dalam proses pengambilan keputusan karena merupakan sumber dari proses berpikir. Terdapat dua faktor penting dari motif kesadaran dalam konteks pengambilan keputusan, yaitu 1) keinginan akan

kestabilan atau kepastian serta 2) keinginan akan kompleksitas dan keragaman. Keinginan akan kestabilan menegaskan adanya kemampuan untuk memprediksikan. Hal ini akan memenuhi keinginan individu untuk membangun bagian-bagian konsep yang sesuai satu sama lain secara konsisten. Motif ini mengaktifkan baik pikiran sadar maupun bawah sadar untuk menghindari ketidakstabilan, ketidakjelasan, atau ketidakpastian informasi. (Ikhsan dan Ishak, 2008 : 205)

Keputusan etis (ethical decision) adalah sebuah keputusan yang baik secara legal maupun moral dapat diterima oleh masyarakat luas (Jones, 1991). Ford dan Richardson, 1994 mengungkapkan beberapa penelitian empiris tentang pengambilan keputusan etis. Mereka menyatakan bahwa salah satu determinan penting perilaku pengambilan keputusan etis adalah faktor-faktor yang secara unik berhubungan dengan individu pembuat keputusan dan variabel-variabel yang merupakan hasil dari proses sosialisasi dan pengembangan masing-masing individu. Faktor-faktor individual tersebut meliputi variabel-variabel yang merupakan ciri pembawaan sejak lahir (gender, umur, kebangsaan dan sebagainya). Sedangkan faktor-faktor lainnya adalah faktor organisasi, lingkungan kerja, profesi dan sebagainya.

Chua dkk. (1994 dalam Ludigdo 2001) mengungkapkan bahwa etika Profesional juga berkaitan dengan perilaku moral. Dalam hal ini perilaku moral lebih terbatas pada pengertian yang meliputi kekhasan pola etis yang diharapkan untuk profesi tertentu.

Etika adalah perilaku manusia yang baik dan buruk, apakah itu benar atau salah, serta apa yang harus dan tidak harus dilakukan (Bowie, 1983 dalam Beu dan Bukley, 2001). Sebagian besar peneliti menyatakan bahwa etika merupakan penelitian mengenai moralitas. Moralitas itu sendiri mengenai penilaian etis dan aturan perilaku (DeGeorge, 1982 dalam Beu dan Bukley, 2001). Sedangkan menurut Keraf (1997: 10) dalam Maryani dan Ludigdo (2001), etika secara harfiah berasal dari kata Yunani *ethos* (jamaknya: *ta etha*), yang artinya sama persis dengan moralitas, yaitu adat kebiasaan yang baik. Adat kebiasaan yang baik ini lalu menjadi sistem nilai yang berfungsi sebagai pedoman dan tolak ukur tingkah laku yang baik dan buruk. Bagi auditor, kode etik merupakan prinsip moral yang mengatur hubungan antara sesama rekan akuntan dengan para langganannya serta hubungan antara sesama rekan dengan masyarakat.

Etika profesi akuntan publik di Indonesia diatur dalam Kode Etik Akuntan Indonesia dalam Standard Profesional Akuntan Publik (SPAP). Prinsip Dasar Etika Profesi yang tercantum dalam SPAP 31 Maret 2011, menyatakan bahwa setiap praktisi wajib mematuhi prinsip dasar etika profesi, diantaranya prinsip integritas, objektivitas, kerahasiaan, perilaku profesional, dan kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional. Etika profesi seharusnya dapat menjadi landasan auditor dalam mempertimbangkan kesadaran etis dalam dirinya sehingga keputusan yang etislah yang diambil dalam situasi konflik audit.

Jones (1991) menyatakan ada 3 unsur utama dalam pengambilan keputusan etis, yaitu pertama, *moral issue*, menyatakan seberapa jauh ketika seseorang melakukan tindakan, jika dia secara bebas melakukan tindakan itu, maka akan

mengakibatkan kerugian atau keuntungan bagi orang lain. Dalam bahasa yang lain adalah bahwa suatu tindakan atau keputusan yang diambil akan mempunyai konsekuensi kepada orang lain. Kedua adalah *moral agent*, yaitu seseorang yang membuat keputusan moral (*moral decision*). Ketiga adalah keputusan etis (*ethical decision*) itu sendiri, yaitu sebuah keputusan yang secara legal dan moral dapat diterima oleh masyarakat luas (Jones, 1991).

Trevino (1986) menyusun sebuah model pengambilan keputusan etis dengan menyatakan bahwa keputusan etis adalah merupakan sebuah interaksi antara faktor individu dengan faktor situasional (*person-situation interactionist model*). Ia menyatakan bahwa pengambilan keputusan etis seseorang akan sangat tergantung kepada faktor-faktor individu (*individual moderators*) seperti *ego strength*, *field dependence*, and *locus of control* dan faktor situasional seperti *immediate job context*, *organizational culture*, and *characteristics of the work*.

Model yang diajukan Trevino (1986) dapat jelaskan yaitu, ketika seseorang dihadapkan pada sebuah dilema etika maka individu tersebut akan mempertimbangkannya secara kognitif dalam benaknya. Hal ini searah dengan pernyataan Jones (1991) tentang *moral issue* yang ada dalam dilema etika tersebut bahwa kesadaran kognitif moral seseorang akan sangat tergantung kepada level perkembangan moral. Pembentukan pemahaman tentang moral issue tersebut akan tergantung kepada faktor individual (pengalaman, orientasi etika dan komitmen kepada profesi) dan faktor situasional (nilai etika organisasi).

Kohlberg (1969 dalam Muawanah, 2001) menyatakan bahwa level pemikiran moral (*moral reasoning*) individu meliputi 3 level yaitu (1) *pre-*

conventional, yang memfokuskan pada kepentingan diri sendiri untuk menghindari punishment dari undang-undang atau peraturan, (2) *conventional*, yang memfokuskan pada hubungan dan norma sosial, (3) *post-conventional* yang memfokuskan pada prinsip-prinsip yang dipegang individu. Individu dengan kesadaran moral yang tinggi lebih memungkinkan untuk mengambil tindakan yang benar secara moral.

Atas pernyataan tersebut maka dalam penelitian ini, perlu terdapat variabel kesadaran etis sebagai komponen kognitif yang akan diuji secara simultan dengan faktor personalitas.

2.2 Review Penelitian Terdahulu

Telah cukup banyak penelitian yang meneliti tentang faktor-faktor yang dapat mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Hasil dari penelitian penelitian tersebut cukup beragam. Sebagai landasan dan acuan penelitian maka peneliti menggunakan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh beberapa peneliti terdahulu dan telah teruji secara empiris sehingga dapat memperkuat hasil penelitian ini. Penelitian tersebut adalah penelitian-penelitian yang berkaitan dengan batasan perilaku etis auditor dan perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Hasil penelitian tersebut terangkum dalam tabel *review* penelitian terdahulu di Tabel 2.1.

Tabel 2.1

Review Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti	Variabel Dependen	Variabel Independen	Hasil penelitian
Ferdinand A. Gul, Andy Y. Ng, Marian Yew Jen Wu Tong (2003)	Auditor's ethical behavior	<ul style="list-style-type: none"> • Auditor's perceptions of the probability of detection • Auditor's perceptions of the level of penalties • Ethical reasoning • Auditor's Education • Auditor's Experience 	There is a negative association between ethical reasoning and the likelihood that auditors would act unethically. The negative association between ethical reasoning and unethical behavior is weaker for auditors who perceive higher levels of the risk of detection. These results suggest that both ethical reasoning and perceived risk of detection are important elements of auditors' ethical behavior
Renata Zoraifi (2005)	Perilaku auditor dalam situasi konflik audit	<ul style="list-style-type: none"> • Tingkat pendidikan • Pengalaman kerja • <i>Locus of Control</i> • Pertimbangan Etis 	Interaksi antara tingkat pendidikan dan pertimbangan etis berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit, demikian pula dengan interaksi pertimbangan etis dengan, pengalaman kerja dan <i>locus of control</i> berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.
Putri Nugrahaningsih (2005)	Perilaku etis auditor di KAP	<ul style="list-style-type: none"> • Lama pengalaman kerja 	Terdapat perbedaan perilaku etis yang signifikan antara

	dalam Etika Profesi	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Locus of Control</i> • Komitmen Profesional • Gender • Equity Sensivity 	lama pengalaman kerja, komitmen profesional, equity sensivity, dan <i>locus of control</i> . Namun tidak terdapat perbedaan perilaku etis yang signifikan antara auditor pria dan auditor wanita.
Intiyas Utami dan Yefta Andi Kus Noegroho (2007)	Perilaku akuntan publik dalam konflik audit	<ul style="list-style-type: none"> • Pengalaman audit • <i>Locus of Control</i> • Pertimbangan Etis • Komitmen Profesional • Kesadaran etis 	Interaksi komitmen Profesional dengan kesadaran etis berpengaruh terhadap respon auditor. Interaksi <i>locus of control</i> dengan kesadaran etis berpengaruh terhadap respon auditor. Namun . Interaksi <i>pengalaman audit</i> dengan kesadaran etis tidak berpengaruh terhadap respon auditor
Tuban Drijah Herawati dan Sari Atmini (2010)	Perilaku auditor dalam situasi konflik audit	<ul style="list-style-type: none"> • Gender • <i>Locus of Control</i> • Kesadaran Etis • Komitmen profesi 	Interaksi gender dengan kesadaran etis berpengaruh terhadap respon auditor. Namun tidak terdapat pengaruh antara interaksi kesadaran etis dengan <i>locus of control</i> maupun komitmen profesi.
Widi Hidayat dan Sari Handayani (2010)	Perilaku auditor pada lingkungan inspektorat	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Locus of Control</i> • <i>Self efficacy</i> • Tingkat pendidikan • Pengalaman kerja • Jenis kelamin • Pertimbangan etis 	Interaksi antara <i>locus of control</i> , <i>self efficacy</i> , dan tingkat pendidikan dengan pertimbangan etis adalah signifikan. Sedangkan interaksi antara jenis kelamin dan pengalaman kerja dengan pertimbangan etis tidak signifikan.

Sumber : Berbagai jurnal yang dipilih untuk kepentingan penelitian, 2013

2.3 Kerangka Pemikiran

Profesi auditor akan selalu berhadapan dengan dilema yang mengakibatkan seorang auditor berada pada dua pilihan yang bertentangan dan menimbulkan konflik, sebagai contoh dalam proses auditing, seorang auditor akan mengalami suatu dilema ketika tidak terjadi kesepakatan dengan klien mengenai beberapa aspek dan tujuan pemeriksaan. Karena pertimbangan profesional berlandaskan pada nilai dan keyakinan individu, kesadaran moral memainkan peran penting dalam pengambilan keputusan akhir. Perilaku auditor dalam situasi konflik audit yang dimaksud dalam penelitian ini adalah respon auditor saat harus mengambil keputusan pada saat menghadapi dilema etika seperti auditor diharuskan membuat keputusan yang menyangkut independensi dan integritasnya dengan imbalan ekonomis yang mungkin terjadi di sisi lainnya.

Dalam penelitian ini ada 3 faktor yang akan diteliti untuk mengetahui pengaruhnya terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit yaitu faktor personalitas (*locus of control*, komitmen profesi) dan faktor kognitif (kesadaran etis). Berdasarkan teori atribusi, bahwa perilaku auditor dalam situasi konflik akan dipengaruhi oleh karakteristik *locus of control*-nya. Individu dengan internal *locus of control* akan lebih mungkin berperilaku etis dalam situasi konflik audit dibanding dengan individu dengan eksternal *locus of control*. Karena kedua arah *locus of control* ini berbeda, maka dalam penelitian ini variabel *locus of control* akan dipecah menjadi 2 variabel. Pembawaan personalitas seperti *locus of control* relatif lebih stabil dibanding dengan tingkat kesadaran etis karena level kesadaran etis dapat ditingkatkan melalui intervensi etika dan pendidikan formal. Maka

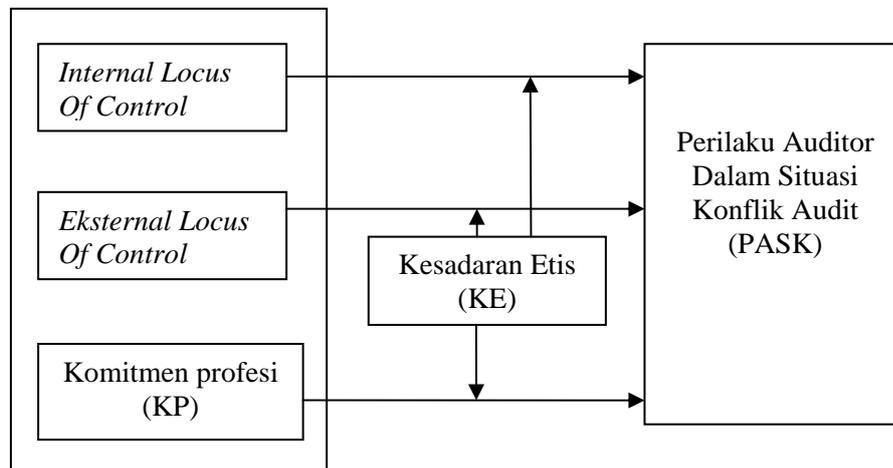
dapat diprediksi bahwa interaksi antara *locus of control* dengan kesadaran etis mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Komitmen profesi yang dimiliki auditor juga dapat mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Dengan komitmen profesi yang kuat, perilaku auditor lebih mengarah pada aturan dibanding dengan auditor dengan komitmen profesi yang rendah. Dengan adanya interaksi antara komitmen profesi dengan kesadaran etis diharapkan bahwa auditor dengan komitmen profesi yang rendah dapat berperilaku lebih etis dengan menolak tekanan klien dalam situasi konflik audit.

Kesadaran etis adalah pertimbangan berlandaskan pada nilai dan keyakinan individu, kesadaran etis, memainkan peranan penting dalam pengambilan keputusan terakhir. Pengembangan kesadaran moral individual, yang merupakan proses kognitif, menentukan bagaimana seorang individu memikirkan dilema etis, proses untuk memutuskan apa yang benar dan salah dalam suatu situasi. Namun kesadaran atas benar dan salah saja belum cukup menjelaskan atau memprediksi perilaku pengambilan keputusan etis. Diperlukan variabel individual lain yang dapat berinteraksi dengan komponen kognitif tersebut (kesadaran etis) untuk menentukan bagaimana seorang individu akan berperilaku dalam merespon dilema etis. Berdasarkan uraian diatas, penulis menuangkan kerangka pemikiran sebagai berikut:

Gambar 2.1

Diagram Kerangka Pemikiran



Berdasarkan kerangka pemikiran di atas dapat dilihat bahwa variabel independen mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen secara parsial dan simultan. Dalam penelitian ini peneliti menguji variabel pemoderasi kesadaran etis yang memiliki pengaruh ketidakpastian terhadap hubungan variabel independen lain dengan variabel dependen.

2.4 Hipotesis

Berdasarkan pemaparan serta kerangka pemikiran diatas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H1 : *Internal locus of control* berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

H2 : *Eksternal locus of control* berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

H3 : Komitmen Profesi berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam

situasi konflik audit.

H4 : *Internal locus of control*, *external locus of control* dan komitmen profesi berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

H5 : Interaksi antara *internal locus of control* dan kesadaran etis berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

H6 : Interaksi antara *external locus of control* dan kesadaran etis berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

H7 : Interaksi antara komitmen profesi dan kesadaran etis berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.