

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini, peneliti menemukan bahwa telah terdapat penelitian terdahulu yang membahas mengenai variabel-variabel yang diteliti dalam penelitian ini.

Meliana (2014: 115-125). Metode penelitian ini menggunakan metode survey yang respondennya adalah auditor yang bekerja di wilayah Yogyakarta dan Surakarta. Model analisis yang digunakan untuk menguji hasil hipotesis yaitu dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa *locus of control*, komitmen profesi, budaya organisasi, kepuasan kerja, sistem kompensasi serta sikap independensi berpengaruh secara parsial terhadap perilaku auditor dalam menghadapi konflik audit. Secara simultan *locus of control*, komitmen profesi, budaya organisasi, kepuasan kerja, system kompensasi, sikap independensi berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam menghadapi konflik audit.

Suhakim (2012: 45-54). Metode penelitian ini menggunakan metode kuesioner yang respondennya adalah auditor pada kantor akuntan publik di Jakarta Selatan. Model analisis yang dipakai adalah dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Populasi pada penelitian ini adalah auditor yang bekerja di kantor akuntan publik di Jakarta Selatan dengan sampel sebanyak 60 orang auditor, dengan teknik *purposive sampling*. Hasil penelitian tersebut disimpulkan bahwa *locus of control*, gender, komitmen profesi, dan kesadaran etis berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Dan secara bersamaan gender, *locus of control*, komitmen profesi, dan kesadaran etis berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik.

Herawati (2010: 538-543). Metode penelitian ini menggunakan metode survey yang respondennya adalah auditor yang ada di Surabaya dan Malang yaitu ada 100 responden. Teknis analisis data yang digunakan adalah analisis regresi

linier berganda. Hasil ini bahwa gender mempengaruhi respons auditor dalam situasi konflik audit, dalam penelitian tersebut tidak ditemukan interaksi antara komitmen profesional dan kesadaran etis terhadap respon auditor dalam situasi konflik audit. Tetapi pada segi gender auditor wanita, menemukan interaksi antara *locus of control* dan kesadaran etis terhadap respon auditor dalam situasi konflik audit.

Susanti (2018: 106). Metode penelitian ini menggunakan metode kuesioner yang respondennya adalah auditor yang bekerja di kantor akuntan publik di Yogyakarta. Model analisis yang dipakai yaitu dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa *locus of control*, jenis kelamin, machiavellian, dan komitmen profesi tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit dan kesadaran etis berpengaruh negative terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Hal ini disebabkan bahwa pertimbangan etis yang negatif dapat menunjukkan bahwa semakin tinggi pertimbangan etis seorang auditor maka kemungkinan untuk memenuhi permintaan klien dalam situasi konflik audit semakin rendah yang berarti semakin tinggi kesadaran etis yang dimiliki seseorang cenderung lebih etis dan lebih independen.

Nurwulan dan Nissa Fasha (2018: 163-167). Metode analisis ini dengan menggunakan analisis jalur, di dalam analisis tersebut terdapat 24 sampel auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik di Bandung yang diperoleh dengan metode *Purposive Sampling*. Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa komitmen profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Pengalaman auditor terdapat pengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Untuk pengujian komitmen auditor terdapat pengaruh signifikan terhadap penerapan etika profesi audit. Pengalaman auditor terdapat pengaruh signifikan terhadap penerapan etika profesi audit. Dan perilaku auditor dalam situasi konflik audit terdapat pengaruh signifikan terhadap penerapan etika profesi auditor.

Soepriadi Setriadi (2015: 364-369). metode yang digunakan pada penelitiannya dengan menggunakan metode penyebaran kuesioner di kantor akuntan publik di Kota Bandung dan dengan menggunakan model *Convenience*

Sampling, yaitu 44 kuesioner yang valid. Hasil dalam penelitian tersebut menunjukkan bahwa *locus of control*, *self efficacy*, dan komitmen profesional terdapat pengaruh yang signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Syafitri (2018). bahwa dalam penelitiannya metode yang digunakan pada penelitiannya dengan menggunakan metode analisis regresi linier berganda. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa variabel *locus of control internal* dan komitmen profesional, dapat membantu auditor untuk memilih keputusan terbaik ketika situasi konflik terjadi. Kemudian, *locus of control* terdapat pengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit, ini menunjukkan bahwa seorang auditor dengan *locus of control* yang dominan akan dapat mengelola pekerjaan audit dalam situasi konflik. Hasilnya juga secara parsial menyatakan bahwa komitmen profesional signifikan mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik. Auditor dapat berperilaku lebih baik mandiri dalam situasi konflik dengan memiliki komitmen profesional yang tinggi.

Bobek (2015). Metode yang digunakan penelitiannya yaitu dengan penyebaran kuesioner yang menyatakan bahwa penelitian tersebut terdapat 134 kuesioner. Dan hasil penelitian yaitu pengalaman kerja dalam audit (sebagai lawan dari pajak) dikaitkan dengan kemungkinan penurunan kebobolan ke klien dalam kedua konteks. Namun, ketika data untuk pria dan wanita dianalisis secara terpisah, peran profesional, konteks, dan intensitas moral secara signifikan terkait dengan pengambilan keputusan pria, tetapi tidak signifikan sehubungan dengan keputusan wanita. Ini menunjukkan bahwa pria dan wanita dapat menggunakan proses pengambilan keputusan yang berbeda.

Lee, (2013: 4-12). Metode dalam penelitiannya dengan menggunakan analisis regresi pada hubungan model hipotesis dengan metode survey karyawan perbankan Taiwan. Hasil dalam penelitiannya yaitu terdapat hubungan positif yang signifikan antara *locus of control* dengan sosialisasi organisasi, *locus of control* terdapat hubungan positif yang signifikan dengan identifikasi organisasi, dan terdapat hubungan antara sosialisasi organisasi dengan identifikasi organisasi. Sedangkan sosialisasi organisasi berpengaruh terhadap *locus of control* dan

identifikasi organisasi. Penelitian secara empiris menunjukkan bahwa *locus of control* mempengaruhi sosialisasi dan identifikasi organisasi.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan dalam audit berkaitan dengan auditor sebagai pihak ketiga yang akan membantu untuk mengatasi konflik kepentingan yang dapat terjadi antara *principal* dan agen. *Principal* sebagai pemilik maupun investor bekerja sama dan menandatangani kontrak kerja dengan agen atau manajemen perusahaan untuk menginvestasikan keuangan mereka. Adanya auditor yang independen untuk melakukan pengujian maupun pemeriksaan diharapkan dapat mencegah terjadinya kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. Selain itu, auditor independen dapat mengevaluasi kinerja agen sehingga akan menghasilkan tatis informasi yang rasional untuk investasi (Nurjanah and Kartika, 2016).

Teori keagenan (*agency theory*) mengatakan mengenai konflik antara manajemen (agen) dengan pemilik perusahaan (*principal*). Pengujian diperlukan untuk mengurangi kekurangan yang dilakukan manajemen serta untuk membuat laporan keuangan yang dibuat manajemen menjadi lebih reliabel. Akuntan publik dituntut untuk mengoptimalkan kinerjanya karena jasanya semakin dibutuhkan dalam menilai kewajaran laporan keuangan. Bagi pihak *stakeholders*, keyakinan mereka atas suatu laporan keuangan akan semakin meningkat ketika laporan tersebut sudah mengalami pengauditan oleh auditor independen. Profesionalisme pun dituntut demi menghasilkan laporan audit yang dapat diandalkan oleh pihak yang membutuhkan. Berdasarkan laporan auditan inilah, keputusan atau kebijaksanaan yang terkait perusahaan dapat diambil (Handayani and Merkusiwati, 2015).

2.2.2. Pengertian Audit

Secara umum, pengertian auditing adalah suatu proses secara sistematis mengenai mendapatkan dan mengevaluasi secara objektif bukti yang berkaitan dengan penilaian mengenai berbagai kegiatan dan pendukung pernyataan-pernyataan peristiwa ekonomi oleh seseorang yang kompeten dan independen,

dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya tersebut kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi, 2013). Dengan demikian *skill*, *knowledge*, dan *attitude* seorang auditor harus saling berhubungan sehingga auditor tersebut bisa dikatakan kompeten dan independen dalam menjalankan tugas auditnya.

Menurut Agoes., *et al* (2014) dalam mengerartikan auditing adalah sebagai jasa yang diberikan oleh auditor dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Pemeriksaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kekurangan walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan ditemukannya kesalahan atau kecurangan. Pemeriksaan atas laporan keuangan dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Sementara itu, pengertian auditing menurut Arens *et al.*, (2012:4) adalah sebagai berikut :

“auditing is accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degee of correspondence between the information and established criteris. Auditing shold be done by a independent person and competent.”

Artinya audit adalah suatu pengumpulan dan pengevaluasian bukti mengenai berbagai kejadian atau peristiwa ekonomi informasi yang berguna sebagai menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara asersi-aseri informasi dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Dalam mengaudit harus dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan independent, sehingga hasil yang diinginkan sesuai dengan tujuan yang diinginkan.

Berdasarkan definisi tersebut dapat dilihat bahwa audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen, menggunakan kemampuan maupun kemahiran profesionalnya agar dapat menghasilkan suatu laporan audit yang berkualitas untuk publik. Auditor yang inependen harus memiliki kemampuan atau keahliannya dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti audit dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran suatu laporan keuangan, disamping itu auditor independen juga harus memiliki sikap mental

independen agar tidak mudah dipengaruhi oleh pihak manapun maupun harus menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama agar kualitas audit yang baik bisa tercapai dengan baik.

Dari pengertian diatas dapat menunjukkan bahwa pengertian auditing dilakukan oleh auditor untuk memeriksa laporan keuangan. Pengertian auditor itu sendiri menurut (Islahuzzaman, 2014:49) merupakan orang yang melakukan pemeriksaan terhadap kliennya. Pemeriksaan ini dilakukan dengan surat penugasan/perikatan/perjanjian dalam audit dari pihak yang melakukan atau memberikan jasa audit kepada publik.

2.2.3. Jenis-Jenis Audit

Agoes (2017:10) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas :

1) Pemeriksaan Umum (*General Audit*)

Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independent dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau ISA atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik serta Standar Pengendalian Mutu.

2) Pemeriksaan Khusus (*Speciall Audit*)

Suatu pemeriksaan (sesuai dengan permintaan auditee) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan terbatas.

2.2.4. Standar Audit

Standar auditing atau pemeriksaan adalah suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi auditor dalam melaksanakan tugas audit (Messier, 2015:55).

Di Indonesia, standar auditing ini tercantum dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang terdiri dari standar umum, standar pekerja lapangan, dan standar pelaporan.

1) Standar Umum

Standar umum berhubungan dengan kualifikasi seorang auditor dan kualitas pekerjaan auditor. Standar umum terdiri dari tiga standar, yaitu :

- a. Latihan Teknis dan Kecakapan yang Memadai
“*Auditing* harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor”.
- b. Independensi Sikap Mental
“Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus diperhatikan oleh auditor”.
- c. Kecermatan dan Keseksamaan dalam Menjalankan Pekerjaan (*Due Professional Care*)
“Dalam pelaksanaan *auditing* dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya dengan cermat dan seksama”.

2) Standar Pekerja Lapangan

Standar pekerjaan lapangan terutama berhubungan dengan pelaksanaan pekerjaan audit di lapangan. Standar pekerjaan lapangan terdiri dari tiga standar, yaitu :

- a. Perencanaan yang Cukup dan Pengawasan yang Mandiri
“Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya”.
- b. Memahami Struktur Pengendalian Intern

“Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan *auditing* dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan”.

c. Memperoleh Bukti Kompeten yang Cukup

“Bukti *auditing* kompeten yang cukup diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa”.

3) Standar Pelaporan

Standar pelaporan berhubungan dengan masalah pengkomunikasian hasil-hasil audit. Standar ini terdiri dari empat standar, yaitu :

a. Laporan Keuangan Disajikan Sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK)

“Laporan *auditing* harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia”.

b. Konsistensi Penerapan Standar Akuntansi Keuangan (SAK)

“Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya”.

c. Pengungkapan yang Memadai

“Pengungkapan *informative* dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan *auditing* (*audit report*)”.

d. Pernyataan Pendapat

“Laporan *auditing* harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus membuat petunjuk yang jelas

mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor”.

2.2.5. *Locus Of Control*

Menurut Harianto Saad (2017) Salah satu variabel kepribadian yang membedakan seseorang dengan orang lain adalah *locus of control* atau dalam Bahasa Indonesia pusat kendali. Dalam konsep *locus of control* bisa digunakan secara luas dalam riset keperilakuan untuk menjelaskan perbedaan perilaku individual dalam mengembangkan suatu organisasinya. *Locus of control* individual ini mencerminkan tingkat keyakinan seseorang tentang sejauh mana perilaku atau tindakan yang mereka perbuat mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan yang mereka alami di organisasi dalam menjalankan tugasnya. *Locus of Control* merupakan suatu aspek kepribadian yang dimiliki oleh setiap individu dan dapat dibedakan atas *locus of control internal* dan *locus of control external* dalam (Jena Satria and Dian Agustina, 2010).

Menurut Widya (2010) *Locus of Control* dapat diartikan sebagai seseorang yang memiliki persepsi tentang sebab-sebab keberhasilan maupun kegagalan dalam melaksanakan suatu pekerjaan. *Locus of Control* dapat dibedakan menjadi 2 yaitu : *locus of control internal* dan *locus of control external*. Kontrol internal dilihat dari kemampuan kerja dan tindakan kerja seseorang yang berhubungan dengan keberhasilan dan kegagalan seorang karyawan pada saat melakukan pekerjaannya. Sedangkan, control eksternal merupakan seorang karyawan yang dapat merasakan sesuatu karena terdapat control dari luar dirinya yang dapat mendukung hasil pekerjaan karyawan tersebut seperti lingkungan luar kerjanya.

Pinasti (2011) mendefinisikan *Locus of control* mengacu pada persepsi seseorang atas suatu kejadian atau hasil yang di dapat dalam hidup seorang individu apakah sebagai hasil dari dirinya sendiri maupun karena dapat bantuan dari sumber di luar dirinya sendiri dimana memiliki peran yang sangat sedikit, seperti keberuntungan, takdir, atau bantuan dari orang lain. Bukti dari keseluruhan menyatakan bahwa individu internal umumnya mempunyai kinerja yang lebih baik, mereka akan lebih aktif dalam mencari informasi sebelum mengambil

keputusan, dan lebih termotivasi untuk berprestasi dan melakukan upaya yang lebih besar untuk mengendalikan lingkungan mereka.

Locus Of Control (Demirtas & Güneş dikutip Hamedoglu, Kantor & Gulay, 2012:115) dapat didefinisikan sebagai kekuatan yang mengendalikan tindakan diri karyawan dan hal-hal yang dilakukan terhadap mereka, selain itu *Locus Of Control* dianggap sebagai persepsi orang tentang siapa atau apa yang bertanggung jawab atas hasil dari perilaku atau peristiwa dalam kehidupan mereka. Slavin dalam Saleh (2012:21) *Locus Of Control* merupakan ciri/sifat kepribadian yang menunjukkan apakah orang dapat menghubungkan pertanggungjawaban terhadap kegagalan atau kesuksesan mereka pada faktor-faktor internal atau pada faktor-faktor eksternal dirinya.

Lebih lanjut Greehalgh dan Rosenbalt dalam Saleh (2012:23) menyatakan bahwa *Locus Of Control* sebagai keyakinan masing-masing individu karyawan tentang kemampuannya untuk bisa mempengaruhi semua kejadian yang berkaitan dengan dirinya dan pekerjaannya. Spector (dalam Munir & Sajid, 2010:21) *locus of control* sebagai cerminan dari sebuah kecenderungan seorang individu untuk percaya bahwa dia mengendalikan peristiwa yang terjadi dalam hidupnya (internal) atau kendali atas peristiwa yang terjadi dalam hidupnya berasal dari hal lain, misalnya kuasa orang lain (eksternal).

Sehingga *locus of control* didefinisikan sebagai persepsi seseorang tentang sumber nasibnya. Persepsi adalah sebuah proses individu mengorganisasikan dan menginterpretasikan kesan sensoris untuk memberikan pengertian pada lingkungannya. Apa yang kita nilai bisa berbeda secara substansial dengan realitas objektif (Robbins, 2016:104).

Indikator dalam mengukur *Locus Of Control*, (Crider, 1983 dalam Ghufron & Risnawati, 2010:68) sebagai berikut :

- 1) Suka bekerja keras.
- 2) Memiliki inisiatif.
- 3) Selalu berusaha menemukan pemecah masalah.
- 4) Selalu mencoba untuk seefektif mungkin.
- 5) Selalu mempunyai persepsi bahwa usaha harus dilakukan jika ingin berhasil.

2.2.6. Komitmen Profesi

Larkin (1990) dalam Suhakim (2012) menyatakan komitmen profesional adalah tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang dipersepsikan oleh individu tersebut. Menurut Edelman (1997: 103) dalam Prastiwi (2011) komitmen profesi adalah tingkat loyalitas individu terhadap organisasi dalam melaksanakan tugas dan menaati norma aturan dan kode etik profesi. Bagi seorang auditor komitmen profesi sangatlah diperlukan, karena berkaitan dengan loyalitas individu dalam melaksanakan tugas dan profesinya sebagai akuntan publik.

Dalam pengertian umum, seseorang dikatakan komitmen profesi jika memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menetapkan standar dibidang profesi yang bersangkutan, dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan (Susanti, 2018).

Komitmen profesi merupakan suatu ikatan tanggung jawab, loyalitas pengorbanan, dan keterlibatan seorang individu dalam organisasi. Komitmen ini menjadi acuan dalam menjalankan pekerjaan auditor, hal ini akan menjaga sikap auditor dalam mengambil tindakan. Komitmen profesi digunakan sebagai panduan pemahaman nilai-nilai dan norma untuk mengevaluasi sikap akuntan publik dalam menghadapi suatu pekerjaan.

Tuban Drijah H (2010:536) komitmen profesi dapat didefinisikan sebagai berikut :

- a. Sebuah kepercayaan pada dan penerimaan terhadap tujuan-tujuan dan nilai-nilai profesi;
- b. Sebuah kemauan untuk menggunakan usaha yang sungguh-sungguh untuk kepentingan profesi, dan;
- c. Sebuah kepentingan untuk memelihara keanggotaannya dalam profesi.

2.2.7. Sikap Independensi

Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak tergantung pada pihak lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif,

tidak memihak dalam diri auditor merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Sedangkan independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Dimana independensi merupakan salah satu karakteristik terpenting bagi auditor dan dasar dari prinsip integritas dan objektivitas. Oleh karena itu, banyaknya pengguna laporan keuangan yang bersedia mengandalkan laporan audit eksternal terhadap kewajaran atas laporan keuangan. Auditor tidak hanya diharuskan untuk menjaga sikap mental independent dalam menjalankan tanggung jawabnya, namun juga penting bagi para pengguna laporan keuangan untuk memiliki kepercayaan terhadap independent auditor (Elder *et al*, 2011:74).

Independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang auditor untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya. Oleh karena itu cukuplah beralasan bahwa menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independensi dari auditor. Karena jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan (Nurhayati, 2015).

Mulyadi (2014:26) dalam Sugiarmini dan Datrini (2017) mengatakan bahwa independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya pertimbangan yang obyektif dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Agoes (2004:1) dalam Ardini (2010) mengklasifikasikan aspek independensi seorang auditor menjadi 3 aspek :

- 1) Independensi senyatanya (*independent in fact*). Yaitu suatu keadaan dimana auditor memiliki kejujuran yang tinggi dan melakukan audit secara objektif.
- 2) Independensi dalam penampilan (*independent in appereance*), yaitu pandang pihak luar terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.

- 3) Independensi dari sudut keahlian atau kompetensi (*independent in competence*), hal ini berhubungan erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya.

Independensi adalah sikap tidak memihak atau sikap bebas dari pengaruh manapun dalam melakukan auditing atas laporan keuangan. Sikap independensi juga bisa disebut sebagai sikap netral. Tidak berpengaruh dari pihak manapun sikap inilah yang harus dimiliki oleh auditor dalam hal melakukan tugas audit atas laporan keuangan (Simanjuntak, 2015).

Independensi adalah suatu keadaan atau posisi dimana kita tidak terikat dengan pihak manapun. Artinya keberadaan kita adalah mandiri tidak mengungungkan kepentingan pihak tertentu atau organisasi tertentu (Marbun, 2015).

2.2.8. Etika Profesi

Ikatan Akuntan Indonesia atau IAI (2016:13) dalam Kode Etik Akuntan Profesional SA 100, ciri pembeda profesi akuntan adalah seorang akuntan bersedia menerima tanggung jawab atas profesinya dalam melakukan penugasan untuk kepentingan publik. Maka dari itu, tanggung jawab seorang akuntan profesional tidak terkait pada kepentingan semata dan juga pemberi kerja, akan tetapi tindakannya seorang akuntan yang profesional memperhatikan dan mematuhi ketentuan kode etik profesinya.

Arens *et al* (2015:90) istilah “etika” memiliki arti sebenarnya, yaitu “seperangkat prinsip atau nilai moral”, sebagai bentuk tanggung jawab kepada masyarakat, klien, serta rekan dalam penugasan, kebutuhan akan etika harus disadari oleh auditor meliputi perilaku yang terpuji, walaupun hal tersebut dapat berarti pengorbanan diri. Etika merupakan suatu nilai moral yang harus dipatuhi oleh semua orang. Sehingga seorang auditor hendaknya harus menjaga etika dalam masyarakat. Sebagai seorang auditor yang profesional maka hendaknya mengarahkan tindakan pada hal-hal yang tidak menyimpang dari etika perilaku masyarakat.

Prasetyo (2010) menyatakan bahwa tahapan pengembangan kesadaran moral individual menentukan bagaimana seseorang berpikir tentang dilema etis, menentukan apa yang benar dan apa yang salah. Kesadaran atas benar dan atas yang salah tidak cukup memprediksi perilaku pengambilan keputusan etis. Dan

menyatakan bahwa perlu variabel situasional dan individual lain yang dapat berinteraksi dengan komponen kognitif (kesadaran moral) sehingga dapat menentukan bagaimana individu akan berperilaku dalam merespon dilema etis dalam situasi konflik audit. Akuntan publik harus menjunjung etika profesi sehingga dapat memberikan kepercayaan publik dan mendorong kesadaran akan tanggung jawab akuntan publik pada ketransparan keuangan tersebut.

Sutan (2013:40) sebagai suatu profesi, ciri utama auditor adalah kesediaan menerima tanggungjawab terhadap kepentingan pihak-pihak yang dilayani. William (2014:216) etika merujuk pada suatu system atau *rule of conduct* yang didasarkan pada tugas dan kewajiban moral yang mengindikasikan bagaimana seorang individu seharusnya berinteraksi dengan lainnya dalam masyarakat.

Tuanakotta (2015:51) prinsip-prinsip dasar kode etik adalah :

- 1) **Integritas.** Lurus atau tidak “berbelok kekanan dan kekiri”, lugas dan jujur dalam semua hubungan profesional bisnis.
- 2) **Objektif.** Tidak membiarkan bias, benturan kepentingan atau tekanan pihak lain menghilangkan kearifan dan akal sehat profesional dan bisnis.
- 3) **Kompetensi dan kehati-hatian profesional.** Memelihara pengetahuan dan keterampilan profesional untuk memastikan bahwa klien atau karyawan mendapatkan jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan terakhir dalam praktik, ketentuan perundangan dan standar profesional.
- 4) **Kerahasiaan.** Menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh dari hubungan profesional dan bisnis, karenanya tidak mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa haka tau wewenang yang tepat atau spesifik, kecuali jika ada haka tau kewajiban hukum atau profesional untuk mengungkapkannya, juga tidak mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga, untuk kepentingan pribadi akuntan atau pihak lain.

- 5) **Perilaku profesional.** Memenuhi ketentuan undang-undang dan aturan perundangan lainnya dan menghindari perbuatan yang merendahkan martabat profesi.

Indikator dalam mengukur Etika Profesi Agoes (2012:43) adalah sebagai berikut :

- 1) **Tanggung Jawab Profesi**

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya. Sebagai profesional, anggota mempunyai peran penting dalam masyarakat. Sejalan dengan peran tersebut, anggota mempunyai tanggung jawan kepada semua pemakai jasa profesional akuntan mereka. Anggota juga harus selalu bertnggungjawab untuk bekerja sama dengan sesame anggota untuk mengembangkan profesi akuntansi, memelihara kepercayaan masyarakat dan menjalankan tanggung jawab profesi dalam mengatur dirinya sendiri.

- 2) **Kepentingan Publik**

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme. Satu ciri utama dari suatu profesi adalah penerimaan tanggung jawab kepada publik. Profesi akuntan memegang peran yang penting di masyarakat, dimana publik dari profesi akuntan yang terdiri dari klien, pemberi kredit, pemerintah, pemberi kerja, pegawai, investor, dunia bisnis dan keuangan, dan pihak lainnya bergantung kepada obyektivitas dan integritas akuntan dalam memelihara berjalannya fungsi bisnis secara tertib.

- 3) **Integritas**

Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota

dalam menguji keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, anantara lain, bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.

4) Obyektivitas

Setiap anggota harus menjaga obyektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya. Obyektivitasnya adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip obyektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau dibawah pengaruh pihak lain.

5) Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan berhati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional dan Teknik yang paling mutakhir. Hal ini mengandung arti bahwa anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan jasa profesional dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya, demi kepentingan pengguna jasa dan konsisten dengan tanggung jawab profesi kepada publik.

6) Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada haka tau kewajiban profesional atau hokum untuk mengungkapkannya.

Kepentingan umum dan profesi menuntut bahwa standar profesi yang berhubungan dengan kerahasiaan didefinisikan bahwa terdapat panduan mengenai sifat dan luas kewajiban kerahasiaan serta mengenai berbagai keadaan dimana informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dapat atau perlu diungkapkan.

7) Perilaku Profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi. Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendiskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggung jawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota yang lain, staf, pemberi kerja dan masyarakat umum.

8) Standar Teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas. Standar teknis dan standar profesional yang harus ditaati anggota adalah standar yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, *Internasional Federation of Accountants*, badan pengatur dan pengaturan perundang-undangan yang relevan.

2.2.9. Perilaku Auditor dalam Menghadapi Konflik Audit

Perilaku auditor dalam situasi konflik adalah dimana auditor harus mau menerima tekanan klien dalam situasi konflik, yaitu situasi yang terjadi ketika auditor dan klien tidak sepakat dalam satu fungsi attestasi yang merupakan indikasi perilaku auditor dalam pengambilan keputusan etik (Nadiyya, 2013).

Dalam bidang akuntansi, konflik dapat terjadi antara auditor yang cenderung mempertahankan profesionalismenya dan pihak yang diaudit yang

cenderung mempertahankan tatist atau keinginannya. Dapat disimpulkan bahwa ketika seorang auditor bekerja pada suatu tatist bisnis professional, yang dikelilingi oleh suatu birokrasi, konflik dan hilangnya nilai-nilai serta norma-norma profesionalisme akan muncul. Di pihak lain, sikap dan keyakinan yang berkaitan dengan lingkungan anggota seprofesi sering kali dibentuk oleh kondisi birokrasi. Oleh karena itu, suatu sikap yang dimunculkan oleh satu atau beberapa orang professional yang dapat mempertahankan nilai-nilai profesionalismenya akan cenderung menjadi pemicu konflik. Dalam Saad (2017) menyatakan bahwa tahapan pengembangan kesadaran moral individual menentukan bagaimana seseorang berpikir tentang dilema etis, menentukan apa yang benar dan salah. Auditor dihadapkan oleh potensial konflik peran maupun ketidakjelasan peran dalam melaksanakan tugasnya. Saat ini banyak kasus yang melibatkan KAP dengan memberikan opini/pendapat wajar tanpa pengecualian padahal laporan keuangan tersebut bermasalah.

2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1. Pengaruh *Locus of Control* Terhadap Perilaku Auditor dalam Menghadapi Konflik Audit

Dalam menghadapi situasi konflik audit yang dihadapinya, tentunya seorang auditor harus terlebih dahulu meyakini kemampuan dirinya sendiri (Gibson,1978 dalam Umam 2010:190). Terkait dengan faktor individual, *Locus of Control* menentukan tingkatan sampai diaman individu meyakini bahwa perilaku mereka mempengaruhi apa yang terjadi pada mereka. Jika auditor yakin padfa keputusan yang akan melakukan tindakan yang jauh dari kecurangan dalam melakukan aktivitas auditnya.

H1 : *Locus of Control* berpengaruh positif terhadap perilaku auditor dalam menghadapi konflik audit

2.3.2. Pengaruh Komitmen Profesi Terhadap Perilaku Auditor dalam Menghadapi Konflik Audit

Seorang auditor dalam menjalankan tugasnya harus mempunyai tingkat loyalitas yang tinggi saat melaksanakan aturan terlihat dalam komitmen profesinya. Jika komitmen profesinya rendah, seorang auditor akan sulit memperoleh kepercayaan dari publik maupun klien dan rekan kerja yang akhirnya dapat berdampak pada profesi auditor itu sendiri akan hilang (Meliana, 2014:112).

H2 : Komitmen profesi berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam menghadapi konflik audit

2.3.3. Pengaruh Sikap Independensi Terhadap Perilaku Auditor dalam Menghadapi Konflik Audit

Sikap independensi menunjukkan keputusan auditor tidak akan memihak pada salah satu yang berkepentingan, begitu pula apabila auditor menemukan adanya kecurangan dalam proses pengauditan. Auditor bertanggung jawab untuk mengungkapkan adanya kecurangan walaupun memberatkan salah satu pihak terkait. Kurangnya independensi yang dimiliki oleh seorang auditor akan menurunkan kemampuan auditor dalam menurunkan kecurangan (Biksa dan Wiratmaja, 2016).

Dalam menghadapi situasi konflik audit, seorang auditor harus memberikan opininya tentang temuan yang ditemukan dalam laporan hasil audit. Di pihak lain profesional itu pudar karena pekerjaan sebagai auditor harus mematuhi peraturan yang berada di kantor tersebut. Baik buruknya kualitas seorang auditor dalam menghadapi konflik audit. Dalam situasi tersebut akan terlihat mana auditor yang mempunyai kualitas kinerja yang baik dan yang buruk (Meliana, 2014).

H3 : Sikap independensi berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam menghadapi konflik audit

2.3.4. Pengaruh Etika Profesi Terhadap Perilaku Auditor dalam Menghadapi Konflik Audit

Auditor sebagai profesi yang dituntut atas opini laporan keuangan perlu menjaga sikap profesinya. Untuk menjaga profesinya, auditor perlu disusun etika profesionalnya. Etika profesi dibutuhkan oleh auditor untuk menjaga kepercayaan masyarakat terhadap kualitas audit. Pengembangan kesadaran etis memainkan peranan kunci dalam semua area profesi akuntan, termasuk dalam melatih sikap auditor (Kushayandita, 2012) dalam (Lubis, 2015).

Dalam menjalankan profesi sebagai auditor yang profesional maka seorang auditor harus sesuai dengan etika dan standar yang telah ditetapkan. Etika profesi terdapat estetika dan tata krama audit, sopan santun profesional serta komunikasi dengan auditor terlebih dan auditor internal, pilihan Bahasa pelaporan indikasi kecurangan atau unsur pelanggaran hukum oleh *auditee*, tata krama pertemuan akhir audit lapangan maupun pertemuan dengan klien membahas permasalahan laporan keuangan klien yang tidak wajar (Tarigan, 2013:808).

H4 : Etika profesi berpengaruh positif terhadap perilaku auditor dalam menghadapi konflik audit

2.3.5. Pengaruh *Locus of Control*, Komitmen Profesi, Sikap Independensi, dan Etika Profesi Terhadap Perilaku Auditor dalam Menghadapi Konflik Audit

Auditor yang memiliki keyakinan terhadap keberhasilan pekerjaannya tidak akan pernah terpengaruh oleh pihak manapun dan demi kepentingan siapapun dalam menghadapi situasi konflik audit, karena dengan yakin terhadap diri sendiri bahwa telah melaksanakan penugasan audit dengan memegang teguh setiap poin yang ada pada etika profesi auditor sesulit apapun tugasnya, serumit apapun caranya, auditor pasti akan menguraikan setiap penemuan-penemuan yang ada menjadi sesederhana mungkin dan membuat setiap keputusan yang diambilnya dengan tingkat risiko yang serendah-rendahnya.

Meliana (2014) menyatakan bahwa variabel *Locus of Control*, Komitmen Profesi, Budaya Organisasi, Kepuasan Kerja, Sistem Kompensasi serta Sikap Independensi berpengaruh terhadap Perilaku Auditor dalam Menghadapi Konflik

Audit. Suhakim (2012) menyatakan bahwa *Locus of Control*, Gender, Komitmen Profesi, dan Kesadaran Etis berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

H5 : *Locus of control*, komitmen profesi, sikap independensi, dan etika profesi secara simultan positif terhadap perilaku auditor dalam menghadapi konflik audit.

2.4. Kerangka Konseptual Penelitian

Pada masa sekarang dimana seorang auditor harus dapat menyelesaikan tugas laporan auditnya dengan baik dan sesuai dengan kemampuannya, dan tidak terpengaruh oleh pihak lain yang dapat menjatuhkan mitra seorang auditor maupun kantor akuntan publiknya.

Dalam menjalankan profesinya akuntan publik sering kali mengalami dilema etika saat menghadapi konflik audit yaitu ketika auditor dan klien tidak sepakat dalam beberapa aspek kinerja fungsi attestasi. Dalam situasi ini, klien berusaha mempengaruhi pelaksanaan fungsi attestasi dengan cara menekan auditor untuk mengambil tindakan yang melanggar standar auditor, termasuk memaksakan opini yang tidak sesuai. Dengan asumsi auditor mempunyai motivasi untuk patuh kepada etika profesi dan standar auditing, auditor tersebut mengalami situasi konflik audit. Jika auditor menuruti perintah klien berarti auditor melanggar standar profesional, sedangkan jika tidak menuruti permintaan klien menyebabkan klien memberikan sanksi termasuk kemungkinan penghentian penugasan (Herawati, 2010).

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan sebelumnya dan penelitian sejenis yang telah dikemukakan diatas, maka variable-variabel yang terkait dalam penelitian ini dapat dirumuskan melalui suatu kerangka pemikiran sebagai berikut

:

Gambar 2.1. Kerangka Konsep Penelitian