

**ANALISIS FAKTOR PERSONAL DAN PERTIMBANGAN ETIS TERHADAP PERILAKU AUDITOR PADA SITUASI KONFLIK AUDIT****Siti Lailatul Khoiriyah**<sup>✉</sup>

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang, Indonesia 50229

**Info Artikel***Sejarah Artikel:*

Diterima Mei 2013  
Disetujui Juni 2013  
Dipublikasikan Agustus 2013

*Keywords:*

Auditor's Behavior In  
Situation Of Audit  
Conflict; Auditor's Job  
Experience Ethical  
Consideration; Gender;  
Locus Of Control;  
Perceived Levels Of  
Penalty

**Abstrak**

Tujuan dari penelitian ini adalah menguji pengaruh pertimbangan etis sebagai variabel moderating pada hubungan antara faktor-faktor personal terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit baik secara simultan maupun parsial. Faktor-faktor personal yang dimaksud adalah locus of control, pengalaman kerja, jenis kelamin, dan persepsi tingkat sanksi. Populasi penelitian adalah seluruh auditor yang bekerja pada KAP di Semarang dan jumlah sampel sebanyak 65 auditor. Metode pengumpulan data menggunakan Convenience Sampling. Metode analisis data menggunakan Moderated Regression Analysis (MRA) atau uji interaksi karena penelitian ini menggunakan variabel moderating. Hasil penelitian menunjukkan bahwa interaksi antara locus of control, pengalaman kerja auditor, jenis kelamin, persepsi tingkat sanksi dan pertimbangan etis secara bersama-sama berpengaruh pada perilaku auditor pada situasi konflik audit. Namun, variabel pertimbangan etis tidak dapat memoderasi hubungan antara masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial.

**Abstract**

*The purpose of this study was to examine the effect of ethical consideration which acts as a moderating variable on the relationship between personal factors towards auditor's behavior in situation of audit conflict simultaneously and partially. The personal factors consist of locus of control, auditor's job experience, gender, and perceived level of penalty. The research's population was all auditor working in audit firm located in Semarang and the sample was 65 auditors. The method of data collection was conducted using Convenience Sampling. The Method analyzed using the Moderated Regression Analysis (MRA) or interaction test because this study used a moderating variable. The results showed that the interaction between locus of control, auditor's job experience, gender, perceived level of penalty and ethical consideration simultaneously affect on auditor's behavior in audit conflict situation. However, ethical consideration can not moderate the relationship between each independent variables on dependent variable partially.*

© 2013 Universitas Negeri Semarang

<sup>✉</sup> Alamat korespondensi:  
Gedung C6 Lantai 2 FE Unnes  
Kampus Sekaran, Gunungpati, Semarang, 50229  
E-mail: katao.nas@gmail.com

## PENDAHULUAN

Profesi akuntan publik dikenal oleh masyarakat dari jasa audit laporan keuangan perusahaan untuk menghasilkan informasi yang akan digunakan oleh pemakai laporan keuangan. Oleh karena itu, profesi akuntan publik menjadi profesi yang lekat dengan masyarakat. Hal ini menuntut auditor untuk selalu menjaga perilakunya agar senantiasa berjalan mengikuti peraturan yang ada. Namun, hal tersebut tidak serta merta dapat dilakukan dengan mudah. Benturan kepentingan antara auditor dan klien sering terjadi dalam pelaksanaan audit yang menimbulkan dilema-dilema etika dalam diri akuntan publik. Klien bisa menekan auditor untuk mengambil tindakan yang melanggar standar pemeriksaan dan menimbulkan situasi konflik audit. Pada situasi seperti inilah auditor akan mengalami masa sulit dalam mengambil sikap atau perilaku yang tepat. Memenuhi tuntutan klien, berarti melanggar standar. Namun, dengan tidak memenuhi tuntutan klien, auditor dapat terkena ancaman berupa kemungkinan penghentian penugasan dari klien dan dalam hal ini tentu saja sangat merugikan auditor.

Konflik-konflik audit masih saja terjadi di masyarakat. Contoh nyatanya adalah konflik yang terjadi pada KAP Tahrir Hidayat yang ditekan oleh PT Pupuk Sriwijaya (Persero) selaku klien untuk memanipulasi laporan keuangan. Kejadian ini mengakibatkan KAP Tahrir Hidayat mendapat sanksi pembekuan izin dari Menteri Keuangan pada saat itu. Jika konflik seperti itu tidak diselesaikan secara tuntas, maka akan memberikan dampak negatif yang lebih kompleks baik bagi auditor maupun KAP (Kantor Akuntan Publik) dimana auditor itu bekerja. Kita tahu bahwa profesi akuntan merupakan profesi kepercayaan masyarakat yang rentan dengan perilaku tidak etis. Perilaku tidak etis yang tidak dibenahi akan menurunkan kepercayaan masyarakat terhadap auditor.

Saat ini banyak bermunculan sejumlah penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku auditor pada saat menghadapi situasi konflik audit. Penelitian ini diantaranya dilakukan di dalam negeri yaitu oleh

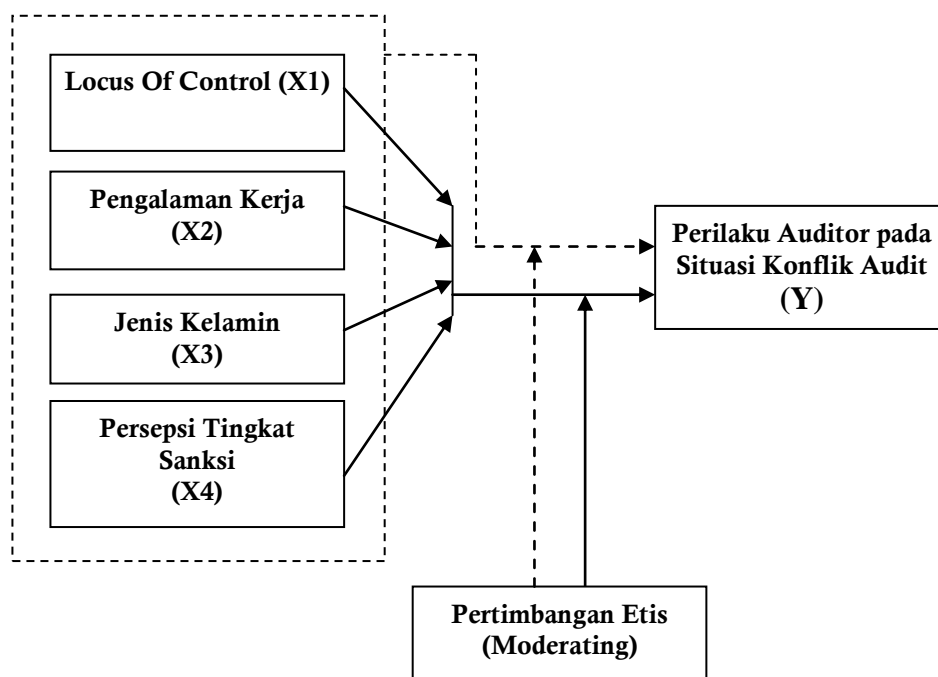
Muawanah dan Indriantoro (2001), Zoraifi (2005), Hidayat dan Handayani (2010), serta Herawati dan Atmini (2010). Sedangkan penelitian dari luar negeri dilakukan oleh Tsui dan Gul (1996) dan Gul, et al (2003). Para peneliti ini mengemukakan beberapa faktor personal yang mempengaruhi perilaku auditor pada situasi konflik audit. Faktor personal adalah faktor yang melekat pada diri seseorang atau dengan kata lain faktor personal adalah faktor internal diri seseorang. Faktor personal diantaranya adalah *locus of control*, pengalaman kerja, jenis kelamin, dan persepsi tingkat sanksi.

*Locus of control* merupakan persepsi seseorang terhadap siapa yang menentukan nasibnya. Penentuan persepsi ini sangat mempengaruhi bagaimana auditor berperilaku. (Hidayat dan Handayani, 2010). *Locus of control* dapat dibagi menjadi *locus of control* internal yang merupakan persepsi bahwa nasib seseorang ditentukan oleh dirinya sendiri dan *locus of control* eksternal yaitu persepsi bahwa nasib seseorang ditentukan oleh faktor dari luar dirinya. Pengalaman kerja sebagai auditor merupakan pembelajaran dengan waktu yang cukup lama sehingga mampu mematangkan sikap dan perilaku auditor dalam pelaksanaan tugasnya sebagai auditor (Hidayat dan Handayani, 2010). Jenis kelamin atau gender dapat diartikan sebagai perbedaan peran antara laki-laki dan perempuan yang tidak hanya mengacu pada perbedaan biologis atau seksualnya tetapi juga mencakup nilai – nilai sosial budaya (Berninghausen dan Kerstan, 1992 dalam Zulaikha 2006). Persepsi tingkat sanksi adalah persepsi auditor akan besar kecilnya hukuman yang diberikan oleh klien atau pemerintah kepada auditor yang tidak patuh pada aturan yang berlaku.

Pertimbangan etis digunakan sebagai variabel moderating dimaksud untuk memperkuat hubungan antara faktor-faktor personalitas dengan perilaku auditor pada situasi konflik audit. Faktor-faktor personal (*locus of control*, pengalaman kerja auditor, jenis kelamin dan persepsi tingkat sanksi) berinteraksi dengan pertimbangan etis untuk mempengaruhi perilaku auditor pada situasi konflik audit. Hasil penelitian yang dilakukan oleh para peneliti yang telah disebutkan sebelumnya masih beragam atau tidak

konsisten. Ketidak konsistenan ini menjadi alasan untuk melakukan penelitian serupa. Yakni penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku auditor pada situasi konflik audit.

Berdasarkan uraian di atas maka kerangka berpikir dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut :



Keterangan:

- - - - -> Alur hipotesis simultan
- > Alur hipotesis parsial

**Gambar 1.** Kerangka Berfikir Penelitian

Berdasarkan Gambar 1 dapat dilihat bahwa secara simultan interaksi antara *locus of control*, pengalaman kerja auditor, jenis kelamin, persepsi tingkat sanksi dan pertimbangan etis berpengaruh terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit. Secara parsial, *locus of control*, pengalaman kerja auditor, jenis kelamin, dan persepsi tingkat sanksi masing-masing berinteraksi dengan pertimbangan etis untuk mempengaruhi perilaku auditor pada situasi konflik audit. Trevino (1986) mengatakan dibutuhkan interaksi antara variabel personalitas dan variabel *cognitif style* (pertimbangan etis) untuk memprediksi perilaku auditor. Berdasarkan uraian tersebut, dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Interaksi antara *Locus of Control*, Pengalaman Kerja, Jenis Kelamin dan Persepsi Tingkat

Sanksi dengan Pertimbangan Etis secara bersama-sama berpengaruh terhadap Perilaku Auditor pada Situasi Konflik Audit.

Reiss dan Mitra (1998) dalam Ayudiati (2010) membagi *locus of control* menjadi dua, yaitu *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. Semakin tinggi *locus of control* internal yang dimiliki seorang auditor maka akan semakin etis perilakunya pada situasi konflik audit. Dengan demikian *locus of control* internal yang tinggi berpengaruh positif terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit. Berdasarkan uraian tersebut, dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Interaksi antara *Locus of Control* dengan Pertimbangan Etis berpengaruh positif terhadap Perilaku Auditor pada Situasi Konflik Audit.

Pengalaman kerja auditor adalah tingkat penguasaan pengetahuan serta keterampilan auditor dalam pekerjaannya yang dapat diukur dari lama bekerja, jumlah pengauditan, dan jenis-jenis perusahaan yang telah diaudit. Semakin berpengalamannya seorang auditor, maka semakin etis perilakunya dalam menghadapi dilema etis. Pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit. Berdasarkan uraian tersebut, dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3 : Interaksi antara Pengalaman Kerja dengan Pertimbangan Etis berpengaruh positif terhadap Perilaku Auditor pada Situasi Konflik Audit.

Jenis kelamin digolongkan menjadi pria dan wanita. Auditor pria akan cenderung bersikap etis dan menolak keinginan klien dalam situasi konflik audit dibandingkan dengan auditor wanita. Oleh karena itu jenis kelamin berpengaruh negatif terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit. Berdasarkan uraian tersebut, dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4 : Interaksi antara Jenis Kelamin dengan Pertimbangan Etis berpengaruh negatif terhadap Perilaku Auditor pada Situasi Konflik Audit.

Persepsi tingkat sanksi adalah pendapat auditor mengenai besar kecilnya atau tinggi rendahnya sanksi yang akan diterima auditor jika tertangkap melakukan pelanggaran. Semakin auditor merasa bahwa sanksi yang akan diterimanya karena tertangkap melakukan pelanggaran adalah tinggi maka kecenderungan auditor untuk berperilaku etis semakin tinggi. Jadi, tingkat sanksi berpengaruh positif terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit. Berdasarkan uraian tersebut, dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H5 : Interaksi antara Persepsi Tingkat Sanksi dengan Pertimbangan Etis berpengaruh positif terhadap Perilaku Auditor pada Situasi Konflik Audit.

## METODE

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor independen yang bekerja pada 18 Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Semarang

yang berjumlah 177 auditor. Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik pengambilan sampel dengan metode *Convenience Sampling* yaitu metode penelitian yang memilih sampel dari populasi yang datanya mudah diperoleh peneliti dengan pertimbangan waktu penelitian dan kondisi pada saat dilakukan penelitian. Berdasarkan perhitungan dengan rumus Slovin ditemukan jumlah sample minimal sebanyak 123 sehingga jumlah kuesioner yang disebar sebanyak 130 kuesioner. Namun, kuesioner yang kembali sejumlah 80 buah dan hanya 65 kuesioner yang dapat diolah.

## Variabel Dependen

**Perilaku auditor pada situasi konflik audit** adalah sejauh mana auditor mau memenuhi tekanan auditee dalam situasi konflik yaitu suatu situasi yang terjadi ketika auditor dan auditee tidak sepakat dalam satu aspek fungsi attestasi. Instrumen yang dipakai berupa kasus pendek yang digunakan oleh Tsui dan Gul (1996) dan telah dimodifikasi berupa 5 ilustrasi kasus.

## Variabel Independen

*Locus of control* adalah variabel yang dioperasikan sebagai konstruk internal-eksternal yang mengukur keyakinan seseorang atas kejadian yang menimpa kehidupannya dalam hal ini mengukur keyakinan seorang auditor terhadap perilaku etis yang dilakukannya. Pengukuran *locus of control* ini menggunakan instrumen kuesioner internal – eksternal yang dikembangkan oleh Rotter (1966) dalam Tsui dan Gul (1996) berupa 23 pasang pernyataan yang terdiri dari pernyataan *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal pada setiap nomor.

**Pengalaman kerja auditor** adalah tingkat penguasaan pengetahuan serta keterampilan auditor dalam pekerjaannya yang dapat diukur dari lama bekerja, jumlah pengauditan, dan jenis-jenis perusahaan yang telah diaudit. Instrumen yang digunakan untuk mengukur pengalaman auditor terdiri dari 3 item pertanyaan yang pernah diadopsi dan dikembangkan oleh Pusdiklat BPKP yang juga digunakan oleh Irianti (2010).

**Jenis kelamin** responden pada penelitian ini adalah laki-laki dan perempuan. Jenis kelamin responden merupakan variabel dummy, dimana 1

untuk jenis kelamin wanita karena auditor wanita akan cenderung menerima permintaan klien dalam situasi konflik audit dan 0 untuk jenis kelamin pria karena auditor pria akan cenderung menolak permintaan klien dalam situasi konflik audit.

**Persepsi tingkat sanksi** adalah persepsi auditor akan berat ringannya atau tinggi rendahnya sanksi yang akan diterima auditor jika tertangkap melakukan pelanggaran. Variabel tingkat sanksi diukur dengan instrumen dalam kuesioner yang dikembangkan oleh Gul (2003) dan telah dimodifikasi menjadi beberapa pertanyaan mengenai berat atau ringan sanksi yang akan diberikan kepada auditor.

### Variabel Moderating

**Pertimbangan etis** menggambarkan tingkat sensitivitas keetisan auditor. Pertimbangan etis diukur menggunakan empat skenario kasus yang diadopsi dari Cohen et. al. (1993). Setiap skenario berisi ilustrasi situasi yang diikuti dengan penjelasan atas tindakan yang dilakukan oleh auditor.

### Analisis Data

Dalam penelitian ini, data yang diperoleh akan dianalisis dengan menggunakan uji interaksi yang biasa disebut *Moderated Regression Analysis* (MRA) karena adanya variabel Pertimbangan Etis yang menjadi variabel moderating. Persamaan regresi yang digunakan adalah:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 - b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + b_6X_1X_5 + b_7X_2X_5 + b_8X_3X_5 + b_9X_4X_5 + e$$

Keterangan:

Y	= Perilaku auditor pada situasi konflik audit
a	= Konstanta
$b_1 - b_9$	= koefisien regresi
$X_1$	= <i>Locus of Control</i>
$X_2$	= Pengalaman kerja
$X_3$	= Jenis kelamin
$X_4$	= Tingkat sanksi
$X_5$	= Pertimbangan Etis
$X_1X_2$	= Interaksi antara <i>Locus of Control</i> dan Pertimbangan Etis
$X_2X_5$	= Interaksi antara Pengalaman Kerja dan Pertimbangan Etis
$X_3X_5$	= Interaksi antara Jenis Kelamin dan Pertimbangan Etis
$X_4X_5$	= Interaksi antara Tingkat Sanksi dan Pertimbangan Etis
e	= error

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

Tabel 1. Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
LOC	65	5.00	20.00	9.9231	3.39258
PK	65	3.00	15.00	7.4462	3.69979
PTS	65	10.00	25.00	18.9231	2.78561
PE	65	4.00	16.00	10.0923	3.19532
PA	65	5.00	20.00	11.5692	3.93688
Valid N (listwise)	65				

Berdasarkan Tabel 1 diatas dapat diketahui bahwa rata-rata responden memiliki *locus of control* internal. Tingkat pengalaman kerja auditor masih tergolong rendah. Auditor yang menjadi responden rata-rata menganggap bahwa sanksi yang akan dikenakan pada auditor yang melanggar peraturan adalah sanksi yang berat. Responden rata-rata juga memiliki tingkat pertimbangan yang etis. Serta rata-rata auditor pada penelitian ini menolak mengikuti permintaan klien untuk melakukan penyimpangan.

#### Uji Asumsi Klasik

Prasyarat agar data dapat diuji adalah dilakukannya pengujian asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinieritas, dan uji heteroskedastisitas. Uji normalitas menunjukkan

nilai signifikansi *Kolmogorov Smirnov* lebih besar dari 0,05 maka data terdistribusi normal. Uji multikolinieritas menunjukkan nilai VIF semua variabel independen berada di bawah 10 serta nilai *Tolerance* menunjukkan semua variabel independen nilainya lebih dari 10 maka tidak ada masalah multikolinieritas. Uji heteroskedastisitas dengan Uji Glejser menunjukkan semua variabel independen mempunyai nilai signifikansi di atas 0,05 maka model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

#### Uji Hipotesis – Signifikansi Simultan

Uji hipotesis signifikansi simultan dilakukan dengan membandingkan tingkat signifikansi yang ditetapkan untuk penelitian dengan *probability value* dari hasil penelitian (Ghozali, 2011).

**Tabel 2.** Hasil Uji Signifikansi Simultan

ANOVA <sup>b</sup>						
	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	522.176	9	58.020	6.793	.000 <sup>a</sup>
	Residual	469.762	55	8.541		
	Total	991.938	64			

a. Predictors: (Constant), AbsTS\_PE, Zscore(LOC), AbsJK\_PE, Zscore(PE), AbsPK\_PE, Zscore(JK), Zscore(TS), AbsLOC\_PE, Zscore(PK)

b. Dependent Variable: PA

Tabel 2 menunjukkan signifikansi 0,000 jauh lebih kecil dari 0,05, maka **Hipotesis pertama (H1) diterima** atau model regresi dapat digunakan untuk memprediksi perilaku auditor pada situasi konflik audit. Artinya dapat dikatakan bahwa interaksi antara *locus of control*, pengalaman kerja, jenis kelamin dan persepsi tingkat sanksi dengan pertimbangan etis secara

bersama-sama berpengaruh terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit.

#### Uji Hipotesis – Signifikansi Parsial

Uji signifikansi parsial dapat dilakukan dengan membandingkan nilai Sig dengan nilai  $\alpha$ . Jika nilai signifikansi < 0,05 (5%) maka hipotesis dapat diterima, tetapi jika nilai signifikansi > 0,05 maka hipotesis ditolak.

**Tabel 3.** Hasil Uji Signifikansi Parsial

Coefficients <sup>a</sup>						
	Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	10.637	.977		10.884	.000
	Zscore(LOC)	.849	.399	.216	2.126	.038

Zscore(PK)	1.090	.450	.277	2.422	.019
Zscore(JK)	.092	.398	.023	.230	.819
Zscore(PTS)	1.125	.389	.286	2.889	.006
Zscore(PE)	1.625	.388	.413	4.183	.000
AbsLOC_PE	-.043	.472	-.009	-.092	.927
AbsPK_PE	.469	.575	.082	.817	.418
AbsJK_PE	.023	.538	.004	.044	.965
AbsPTS_PE	.480	.491	.104	.978	.332

a. Dependent Variable: PA

Sumber: Output SPSS

Hipotesis kedua pada penelitian ini adalah bahwa interaksi antara locus of control dengan pertimbangan etis berpengaruh positif terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit. Pada Tabel 4 diperoleh nilai signifikansi variabel locus of control dan pertimbangan etis (AbsLOC\_PE) sebesar 0,927, angka ini lebih besar dari 0,05 maka hipotesis 2 (H2) ditolak. Hipotesis ini ditolak karena auditor yang memiliki locus of control internal masih ragu-ragu akan dirinya sendiri. Berdasarkan data yang didapat dari penelitian menunjukkan sebagian besar responden memiliki locus of control internal dengan angka mendekati batas kategori locus of control eksternal. Hal ini menunjukkan bahwa auditor tidak memiliki locus of control internal yang murni sehingga keputusan-keputusannya masih dipengaruhi oleh faktor-faktor dari luar dirinya. Oleh sebab itu, pertimbangan etis tidak dapat memoderasi hubungan antara locus of control terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit.

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan teori yang dikemukakan oleh Tsui dan Gul (1996) yang menyatakan bahwa diperlukan interaksi antara variabel personalitas (locus of control) dengan variabel kognitif style (pertimbangan etis) untuk dapat memprediksi perilaku auditor. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Herawati dan Atmini (2010) dimana penelitiannya tidak mampu menemukan bukti bahwa interaksi antara locus of control dengan kesadaran etis/pertimbangan etis mempengaruhi respon auditor dalam situasi konflik audit. Akan tetapi, penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian Hidayat dan Handayani (2010) dan penelitian Zoraifi (2005)

dimana pertimbangan etis mampu memoderasi hubungan locus of control dengan perilaku auditor pada situasi konflik audit.

Hipotesis 3 menyatakan bahwa interaksi antara pengalaman kerja dengan pertimbangan etis berpengaruh positif terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit. Pada Tabel 4 diperoleh nilai signifikansi variabel pengalaman auditor dan pertimbangan etis (AbsPK\_PE) sebesar 0,418 lebih besar dari 0,05 yang berarti bahwa hipotesis 3 (H3) ditolak. Hipotesis ini ditolak karena auditor yang menjadi sampel pada penelitian ini didominasi oleh auditor muda yang kurang berpengalaman. Kurangnya pengalaman membuat auditor kurang mendapat gambaran mengenai situasi konflik yang terjadi di lapangan. Sehingga, meskipun auditor mempunyai pertimbangan yang etis, auditor berkemungkinan akan berperilaku tidak etis pada saat menghadapi situasi konflik audit.

Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian Tsui dan Gul (1996) yang menyatakan bahwa diperlukan interaksi antara variabel personalitas (pengalaman kerja auditor) dan variabel kognitif style (pertimbangan etis) untuk memprediksi perilaku auditor. Hasil penelitian ini juga tidak sesuai dengan penelitian Zoraifi (2005). Zoraifi menyatakan bahwa auditor yang kurang berpengalaman pada pertimbangan etis yang tinggi, memiliki kecenderungan untuk menolak permintaan klien saat menghadapi konflik audit. Akan tetapi, hasil penelitian ini konsekuensi dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Hidayat dan Handayani (2010). Pada penelitian Hidayat dan Handayani (2010) yang menyatakan bahwa interaksi antara pengalaman kerja auditor dan pertimbangan etis tidak berpengaruh

terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Hipotesis 4 menyatakan bahwa interaksi antara jenis kelamin dengan pertimbangan etis berpengaruh negatif terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit. Pada Tabel 4 diperoleh nilai signifikansi variabel jenis kelamin dan pertimbangan etis (AbsJK\_PE) sebesar 0,965 lebih besar dari 0,05 yang berarti bahwa hipotesis 4 (H4) ditolak. Hipotesis ini ditolak karena dalam kenyataannya, tidak jarang auditor wanita mempunyai pola pikir yang sama dengan auditor laki-laki. Auditor wanita juga dapat bertindak secara etis sama seperti auditor laki-laki. Karena dalam pelaksanaan tugasnya auditor lebih mengedepankan sikap profesionalitasnya, bukan mengutamakan jenis kelamin. Sehingga dapat dikatakan bahwa jenis kelamin tidak berpengaruh negatif pada perilaku auditor pada situasi konflik audit.

Penelitian ini sesuai dengan teori perspektif gender yang dikemukakan oleh Palmer dan Kandasami (1997), dalam Rosalina (2010) yang menyatakan bahwa perspektif gender atau jenis kelamin dapat dilihat dari sudut equity model. Dalam equity model diasumsikan bahwa antara laki – laki dan perempuan sebagai profesional adalah identik sehingga cara mengelolanya juga sama dan antara perempuan dan laki – laki memiliki akses yang sama. Sehingga perbedaan jenis kelamin tidak mempengaruhi perbedaan pengambilan keputusan atas suatu peristiwa.

Hipotesis 5 menyatakan bahwa interaksi antara persepsi tingkat sanksi dengan pertimbangan etis berpengaruh positif terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit. Pada Tabel 4 diperoleh nilai signifikansi variabel persepsi tingkat sanksi dan pertimbangan etis (AbsPTS\_PE) sebesar 0,332 lebih besar dari 0,05 yang berarti bahwa hipotesis 5 (H5) ditolak. Hipotesis ini ditolak karena auditor yang menjadi sample pada penelitian ini kurang menaati peraturan yang berlaku. Auditor menyadari bahwa auditor yang melakukan kecurangan hanya akan dikenakan sanksi apabila auditor tertangkap melakukan hal tersebut. Jika perbuatan kecurangan tersebut tidak terungkap maka auditor yang melakukan tindak penyimpangan tidak akan dikenai sanksi.

Ditolaknya hipotesis ini berkaitan dengan jawaban kuesioner variabel perilaku auditor pada situasi konflik audit, dimana auditor junior akan menghindari perilaku yang menyimpang, sedangkan auditor senior justru tetap akan mengikuti kemauan klien untuk melakukan penyimpangan. Hal ini menunjukkan bahwa, meskipun responden pada penelitian ini didominasi oleh auditor junior, namun pengaruh auditor senior lebih kuat. Jika dalam prakteknya auditor senior berkemungkinan besar melakukan penyimpangan, maka auditor junior yang mengetahui akan hal itu juga mempunyai kemungkinan besar untuk melakukan penyimpangan.

Penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan Tsui dan Gul (1996) dimana dibutuhkan interaksi antara variabel personalitas (persepsi tingkat sanksi) dan variabel kognitif style (pertimbangan etis) untuk memprediksi perilaku auditor. Akan tetapi, penelitian ini sesuai dengan penelitian Gul et al (2003) yang menyatakan bahwa tidak ditemukan adanya efek interaksi yang signifikan dari interaksi antara persepsi tingkat sanksi dan pertimbangan etis.

#### Kesimpulan

Kesimpulan dari penelitian ini adalah secara simultan, interaksi antara locus of control, pengalaman kerja, jenis kelamin dan persepsi tingkat sanksi dengan pertimbangan etis berpengaruh terhadap perilaku auditor pada situasi konflik audit. Selain itu pertimbangan etis tidak dapat memoderasi hubungan antara masing-masing faktor personal dengan perilaku auditor pada situasi konflik audit.

Keterbatasan pada penelitian adalah hasil penelitian ini hanya dapat dijadikan analisis pada objek penelitian terbatas profesi auditor pada KAP di wilayah Jawa Tengah saja, sehingga memungkinkan adanya perbedaan hasil dan kesimpulan apabila dilakukan untuk objek di wilayah yang berbeda.

Saran dari penelitian ini adalah (1) Bagi para auditor yang bekerja pada KAP di Semarang, diharapkan untuk terus meningkatkan pengalaman yang dimiliki sebagai seorang auditor dan lebih meningkatkan kehati-hatian dalam melakukan tugas audit, (2) Bagi Kepala



pimpinan KAP hendaknya melakukan pengawasan yang lebih dalam kepada auditor yang bekerja di KAP tersebut dan melakukan pengevaluasian tingkat kepatuhan auditor pada peraturan-peraturan secara mendadak atau tiba-tiba agar dapat diketahui keadaan yang sebenarnya, (3) Bagi penelitian selanjutnya diharapkan memperluas cakupan sample penelitian, tidak hanya di Kota Semarang, turut melibatkan KAP ukuran sedang dan KAP ukuran besar, memberikan perbandingan hasil penelitian antara auditor junior dan auditor senior, dan hendaknya mempertimbangkan pula faktor personal yang lain seperti usia, komitmen profesi, dan self efficacy.

### UCAPAN TERIMAKASIH

Terimakasih kepada Allah SWT, kedua orang tua, adik dan keluarga, dosen-dosen serta almamaterku yang kebanggakan, teman-teman dan sahabat-sahabatku atas semangat dan kebersamaannya selama ini. Terimakasih pula kepada semua pihak yang telah memberikan bantuan, kritik dan saran dalam penyusunan penelitian ini.

### DAFTAR PUSTAKA

- Ayudiaty, Soraya Eka. 2010. Analisis Pengaruh Locus of Control terhadap Kinerja dengan Etika Kerja Islam sebagai Variabel Moderating (Studi pada Karyawan Tetap Bank Jateng Semarang). Skripsi. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Cohen, Jeffrey R., Laurie W. Pant dan David J. Sharp. 1993. A Validation and Ekstension of a Multidimensional Ethics Scale. *Journal of Business Ethics* 12: 13-26.
- Gozali, Imam. 2011. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Edisi 5.
- Gul, Ferdinand A., Andy Y. Ng., dan Marian Yew Jen Wu Tong. 2003. Chinese Auditor's Ethical Behavior in an Audit Conflict Situation. *Journal of Business Ethics* Vol. 42: 379-392, 2003.
- Herawati, Tuban Drijah dan Sari Atmini. 2010. Perbedaan Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit Dilihat dari Segi Gender: Peran Locus of Control, Komitmen Profesi, dan Kesadaran Etis. *Jurnal Aplikasi Manajemen* Vol. 8, No. 02, Mei 2010.
- Hidayat, Widi dan Sari Handayani. 2010. Peran Faktor-faktor Individual dan Pertimbangan Etis Terhadap Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit pada Lingkungan Inspektorat Sulawesi Tenggara. *Jurnal Mitra Ekonomi dan Manajemen Bisnis*, Vol. 1, No. 1, April 2010, 83-112.
- Irianti. 2010. Pengaruh Gender, Pengalaman Auditor, dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgement. Skripsi. Semarang: Universitas Negeri Semarang.
- Muawanah, Umi dan Nur Indriantoro. 2001. Perilaku Auditor Dalam Situasi Konflik Audit: Peran Locus of Control, Komitmen Profesi dan Kesadaran Etis. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* Vol. 4: 133-150.
- Rosalina, Santi. 2010. Perbedaan Perilaku Etis Auditor di KAP dalam Etika Profesi berdasarkan Locus Of Control dan Gender. Skripsi. Surabaya: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas.
- Trevino, L.K. 1986. Ethical Decision Making in Organization: A Person Situation Interaction Model. *Academy of Management Review*, Vol. 60: 601-617.
- Tsui, J.S.L., dan F.A. Gul. 1996. Auditors' Behaviour in An Audit Conflict Situation: A research Note on The Role of Locus of Control and Ethical Reasoning. *Accounting Organization and Society*, Vol 21, No 1: 41-51.
- Zoraifi, Renata. 2005. Pengaruh Locus of Control, Tingkat Pendidikan, Pengalaman Kerja dan Pertimbangan Etis Terhadap Perilaku Auditor Dalam Situasi Konflik Audit. *Jurnal Akuntansi & Bisnis*, Vol. 5, No. 1.
- Zulaikha. 2006. Pengaruh Interaksi Gender, Kompleksitas Tugas dan Pengalaman Auditor terhadap Audit Judgement (Sebuah Kajian Eksperimental Dalam Audit Saldo Akun Persediaan). SNA IX Padang.