
ANTESEDEN PERILAKU AUDITOR DALAM SITUASI KONFLIK AUDIT**Wahyu Febri Eka Susanti***wahyu.fes@gmail.com***Akademi Manajemen Administrasi YPK Yogyakarta**

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis (1) anteseden perilaku auditor dalam situasi konflik audit, (2) interaksi antara faktor anteseden tersebut dan variabel kesadaran etis terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Faktor-faktor tersebut (anteseden) terdiri atas *locus of control*, jenis kelamin, komitmen profesi, machiavellian, dan kesadaran etis. Populasi dalam penelitian ini adalah semua auditor yang bekerja di kantor akuntan publik yang berlokasi di Yogyakarta. Kuesioner yang disebar berjumlah 53 buah, yang kembali 50 buah. Metode pengumpulan data menggunakan *convenience sampling*. Data dianalisis menggunakan regresi berganda.

Berdasarkan penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa *locus of control*, jenis kelamin, machiavellian, dan komitmen profesi tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Tetapi, penelitian ini menemukan bahwa kesadaran etis berpengaruh negatif terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Disamping itu, penelitian ini tidak menemukan adanya interaksi antara *locus of control* dan kesadaran etis, tidak menemukan adanya interaksi antara jenis kelamin dan kesadaran etis, tidak menemukan adanya interaksi antara komitmen profesi dan kesadaran etis, dan tidak menemukan adanya interaksi antara machiavellian dan kesadaran etis berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Kata kunci : perilaku auditor, situasi konflik audit, *locus of control*, komitmen profesi, jenis kelamin, machiavellian, kesadaran etis.

PENDAHULUAN

Profesi akuntan publik merupakan profesi yang memberikan jasa profesionalnya, terutama jasa pemeriksaan laporan keuangan (audit) kepada pihak yang berkepentingan baik pihak internal perusahaan (manajemen, karyawan) maupun pihak eksternal (kreditor, investor, masyarakat, pemerintah, dan sebagainya). Profesi akuntan publik sangat berlandaskan kepercayaan dari masyarakat yang akan menggunakan jasanya. Akuntan publik atau yang biasa disebut auditor independen bertugas untuk memberikan opini bahwa laporan keuangan yang telah dibuat oleh manajemen perusahaan telah disajikan secara wajar sesuai dengan peraturan yang berlaku umum, sehingga pihak eksternal yakin bahwa laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen telah disajikan secara wajar. Dalam menjalankan profesinya seorang akuntan dihadapkan dengan dilema etika yang melibatkan pilihan antara nilai-nilai yang bertentangan (antara kode etik yang harus dilaksanakan dengan kemungkinan pekerjaan yang harus dilakukan) (Nugrahaningsih, 2005).

Dalam penugasan pengauditan, dilema etis terjadi ketika auditor dan klien tidak sepakat terhadap beberapa aspek fungsi atestasi dan tujuan pemeriksaan. Ketika auditor dan klien tidak ada kesepakatan, klien akan berusaha menekan auditor untuk mengambil tindakan sesuai keinginan

klien meskipun hal tersebut melanggar standar audit (Herawati dan Atmini, 2010). Dengan asumsi auditor memegang teguh dan patuh terhadap kode etik profesi dan standar auditing, auditor akan menghadapi situasi konflik audit. Auditor yang memenuhi permintaan klien untuk bertindak sesuai keinginan klien berarti auditor melanggar standar, namun jika tidak memenuhi permintaan klien berarti auditor patuh terhadap standar yang dapat menyebabkan klien menghentikan penugasan (Nichols dan Price, 1976). Dalam situasi dilema etika tersebut dibutuhkan pertimbangan profesional berlandaskan pada nilai dan keyakinan individu, kesadaran moral berperan penting dalam pengambilan keputusan akhir (Muawanah, 2000).

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui berbagai faktor yang bisa mempengaruhi perilaku auditor ketika dihadapkan dalam situasi konflik audit. Faktor-faktor tersebut meliputi *locus of control*, jenis kelamin, komitmen profesi, machiavellian, dan kesadaran etis. Selain itu, faktor tersebut juga akan diinteraksikan dengan kesadaran etis individu ketika dihadapkan dalam suatu konflik audit.

KAJIAN TEORITIS

Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit

Auditor digunakan untuk menyebut orang atau orang-orang yang melaksanakan audit (biasanya rekan perikatan atau anggota lain tim perikatan) atau, jika relevan, KAP (Standar Audit 200.6). Robbins dan Judge (2013) perilaku merupakan salah satu komponen sikap. Sikap (*Attitudes*) adalah pernyataan evaluatif, baik yang menyenangkan maupun yang tidak menyenangkan tentang objek, orang, atau peristiwa. Auditor harus memenuhi ketentuan etika yang relevan, termasuk ketentuan independensi, yang berkaitan dengan perikatan audit atas laporan keuangan (Ref: Para. A14-A17 SA 200). Ketentuan etika tersebut tercantum dalam kode etik profesi akuntan publik (“Kode Etik”) yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (A14 SA 200). Namun dalam kenyataannya penerapan kode etik profesi tidaklah mudah. Hal ini dibuktikan dengan adanya kasus-kasus yang terjadi berkaitan dengan penyimpangan-penyimpangan kode etik profesi (dari berbagai sumber di internet). Baru baru ini juga dalam Tribun Jateng juga dimuat berita dengan judul etika dan integritas auditor dipertanyakan (Tribun Jateng tertanggal 2 Juni 2017; jateng.tribunnews.com).

Dilema etika terjadi saat auditor menghadapi situasi konflik audit (Herawati dan Atmini, 2010). Konflik adalah suatu proses dimana suatu bagian, baik individu maupun kelompok merasa bahwa bagian lainnya (baik individu maupun kelompok) mengambil tindakan yang bertentangan dengan kepentingannya (Thomas Kenneth, 1992). Situasi konflik audit terjadi ketika auditor dan klien tidak sepakat terhadap beberapa fungsi atestasi dan tujuan pemeriksaan. Dalam kondisi tertentu, manajemen perusahaan mempunyai kepentingan tertentu yang membuat manajemen

merasa bahwa tujuan auditor untuk memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan bertentangan dengan tujuan manajemen. Dalam kondisi seperti itu manajemen akan berusaha menekan auditor agar auditor menuruti keinginannya (Herawati dan Atmini, 2010). Dengan asumsi auditor memegang teguh kode etik profesi dan standar auditing, auditor akan dihadapkan pada situasi konflik audit. Auditor yang memenuhi permintaan klien berarti auditor melanggar kode etik profesi dan standar auditing, namun jika tidak memenuhi permintaan klien berarti auditor patuh terhadap kode etik profesi dan standar auditing dengan risiko klien dapat menghentikan penugasan sewaktu-waktu dan berpindah ke auditor atau Kantor Akuntan Publik lain (Nichols dan Price, 1976).

Kesadaran Etis

Kohlberg (1969) menyatakan bahwa level pemikiran moral (*moral reasoning*) individu dibagi menjadi tiga level yaitu (1) level *pre-conventional*, level ini memfokuskan pada diri sendiri dan kemungkinan hukuman (*punishment*). (2) *conventional*, level ini memfokuskan pada hubungan dan norma-norma sosial. (3) level yang tertinggi yaitu *post-conventional* atau prinsip pemikiran (*principled reasoning*), yang memfokuskan pada prinsip-prinsip yang dipegang oleh masing-masing individu. Trevino (1986) menyatakan bahwa tahap perkembangan moral individu menentukan bagaimana seseorang dalam menghadapi situasi dilema etika, proses memutuskan benar atau salah dalam suatu kondisi. Namun, kesadaran tentang benar dan salah saja belum cukup untuk menjelaskan atau memprediksi perilaku pengambilan keputusan etis. Diperlukan variabel individual dan variabel situasional yang dapat berinteraksi dengan komponen *cognitive* (kesadaran etis) untuk menentukan bagaimana seorang individu akan berperilaku dalam situasi dilema etika.

Faktor Individual

Locus of control

Konsep *locus of control* terutama didasarkan pada teori pembelajaran sosial (*social learning theory*) (Reiss dan Mitra, 1998). Konsep mengenai *locus of control* pada awalnya berkaitan dengan *reinforcement* (penguatan) yang dapat dirasakan oleh individu dan memunculkan reaksi yang berbeda-beda antar individu. Individu yang menganggap *reinforcement* sebagai hasil dari keberuntungan, kebetulan, nasib, berada dibawah kendali pihak lain ataupun hal yang tidak dapat diprediksi maka individu tersebut dikatakan memiliki kontrol eksternal. Sebaliknya individu yang menganggap *reinforcement* sebagai hasil yang berasal dari kendali dirinya maka individu tersebut memiliki kontrol internal (Rotter, 1996). Menurut MacDonald dalam Tsui dan Gul (1996), *locus of control* didefinisikan sebagai sejauh mana orang-orang merasakan hubungan kontinjensi antara tindakan dan hasil yang mereka peroleh.

Jenis Kelamin

Pandangan mengenai *gender* dapat diklasifikasikan, pertama; kedalam dua model yaitu *equity model* dan *complementary contribution model*, kedua; kedalam dua stereotipe yaitu *Sex Role Stereotypes* dan *Managerial Stereotypes* (Gill Palmer dan Tamilselvi Kandasaami, 1997). Model pertama (*equity model*) mengasumsikan bahwa antara pria dan wanita sebagai profesional adalah berbeda tetapi sama-sama bisa memberikan kontribusi terhadap perusahaan. Dalam *equity model* diperlukan cara mengelola dan akses yang sama antara pria dan wanita. Model kedua (*complementary contribution model*) berasumsi bahwa antara pria dan wanita mempunyai kemampuan yang berbeda sehingga perlu ada perbedaan dalam mengelola dan cara menilai, mencatat serta mengkombinasikan untuk menghasilkan suatu sinergi. Pengertian klasifikasi *stereotype* merupakan proses pengelompokan individu ke dalam suatu kelompok, dan pemberian atribut karakteristik pada individu berdasarkan anggota kelompok. *Sex role stereotypes* dihubungkan dengan pandangan umum bahwa pria itu lebih berorientasi pada pekerjaan, obyektif, independen, agresif, dan pada umumnya mempunyai kemampuan lebih dibandingkan wanita dalam pertanggungjawaban manajerial. Sedangkan wanita dipandang lebih pasif, lembut, orientasi pada pertimbangan, lebih sensitif dan lebih rendah posisinya pada pertanggungjawaban dalam organisasi dibandingkan pria. *Manajerial stereotypes* memberikan pengertian manajer yang sukses sebagai seseorang yang memiliki sikap, perilaku, dan temperamen yang umumnya lebih dimiliki laki-laki dibandingkan wanita.

Komitmen Profesi

Aranya, *et al.* (1981) menyatakan bahwa komitmen profesional dapat didefinisikan sebagai (1) kepercayaan dan penerimaan terhadap tujuan-tujuan dan nilai-nilai profesi, (2) kemauan untuk mengerahkan usaha yang sungguh-sungguh untuk kepentingan profesi, dan (3) kepentingan untuk mempertahankan keanggotaan dalam profesi.

Machiavellian

Paham machiavellianisme diajarkan oleh seorang ahli filsuf politik dari Italian pada abad ke 16 bernama Niccolo Machiavelli (1469-1527) (Purnamasari, 2006). Machiavelli dalam bukunya menekankan pada manipulasi individu (Haendranata, 2006). Tulisan Niccolo Machiavelli melahirkan istilah “Machiavellian” untuk menggambarkan karakter negatif yang meliputi manipulasi, kelicikan, duplikasi atau peniruan dan keyakinan yang buruk (Astuti, 2013). Machiavellianisme didefinisikan sebagai proses seorang manipulator mendapatkan lebih banyak reward dibandingkan yang dia peroleh ketika tidak melakukan manipulasi (Christie dan Geis, 1970 dalam Richmond, 2001).

Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh *Locus of Control* terhadap Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit

Teori *locus of control* menyatakan bahwa perilaku auditor dalam situasi konflik audit dipengaruhi oleh karakteristik *locus of control*-nya. Individu dengan *internal locus of control* akan lebih berperilaku etis dalam situasi dilema etis dibanding individu dengan *external locus of control*. Individu dengan *internal locus of control* yakin bahwa suatu kejadian berada dalam kendalinya. Oleh karena itu individu dengan *internal locus of control* mempunyai kemungkinan lebih besar untuk menolak permintaan klien atau lebih bersikap etis dan independen. Sebaliknya, individu dengan *external locus of control* percaya bahwa kejadian berada diluar kendalinya dan percaya bahwa hidup dipengaruhi oleh takdir, keberuntungan, kesempatan, dan kekuatan di luar dirinya. Oleh karena itu individu dengan *external locus of control* mempunyai kemungkinan lebih besar untuk memenuhi permintaan klien atau lebih bersikap tidak etis dan tidak independen (Tsui dan Gul, 1996).

H1a: *locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Untuk memprediksi perilaku auditor dibutuhkan interaksi antara variabel personalitas dan *cognitif style*. Variabel personalitas seperti *locus of control* dapat berinteraksi dengan kesadaran etis untuk mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik audit (Trevino, 1986). Tsui dan Gul (1996) dan Zoraifi, Renata (2003) menemukan bahwa *locus of control* dapat berinteraksi dengan kesadaran etis untuk mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

H1b: Interaksi antara *locus of control* dengan kesadaran etis mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Pengaruh Jenis Kelamin terhadap Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit

Jenis kelamin merupakan salah satu faktor individual pembawaan sejak lahir. Jenis kelamin digolongkan menjadi 2 yaitu pria dan wanita. Auditor pria akan cenderung bersikap etis dan menolak keinginan klien dalam arti lebih independen dibanding wanita (Khoiriyah, 2013). Richmond (2001) menemukan bahwa *gender* signifikan berinteraksi dengan keputusan etis dan menunjukkan bahwa wanita lebih etis dibandingkan laki-laki. Penelitian Reiss dan Mitra (1998) menunjukkan bahwa wanita lebih etis dibandingkan dengan pria. Ameen *et al.* (1996) menemukan bahwa mahasiswa akuntansi wanita lebih etis dibanding mahasiswa akuntansi laki-laki dalam aktivitas akademik. Gilligan (1977) berpendapat bahwa wanita lebih peduli dengan hubungannya dengan orang lain, dan cenderung lebih sedikit terlibat dalam kegiatan yang tidak etis. Sebaliknya, laki-laki lebih berorientasi keadilan, dan lebih mungkin untuk terlibat dalam kegiatan yang tidak etis.

H2a: Jenis kelamin berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Ford dan Richardson (1994), menemukan bahwa pengambilan keputusan etis melibatkan faktor-faktor yang berkaitan dengan individu pembuat keputusan. Penelitian Herawati dan Atmini (2010) menunjukkan bahwa interaksi jenis kelamin dengan kesadaran etis mempengaruhi respon auditor dalam situasi konflik audit. Penelitian Hidayat dan Handayani (2010) menemukan bukti yang berbeda, dalam penelitian tersebut ditemukan bukti bahwa interaksi antara jenis kelamin dan pertimbangan etis tidak signifikan berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

H2b: Interaksi antara jenis kelamin dengan kesadaran etis mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Pengaruh Komitmen Profesi terhadap Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit

Komitmen profesi dapat diartikan sebagai intensitas identifikasi dan keterlibatan individu dengan profesi tertentu. Identifikasi tersebut membutuhkan beberapa tingkat kesepakatan dengan tujuan-tujuan dan nilai-nilai profesi termasuk nilai moral dan etika (Modway *et al.* 1979). Jeffrey dan Weatherholt (1996) menemukan bahwa akuntan dengan komitmen profesi yang tinggi, perilakunya lebih mengarah pada aturan dibanding akuntan dengan komitmen profesi yang rendah.

H3a: Komitmen profesional berpengaruh positif terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Trevino (1986) menyatakan bahwa perbedaan personalitas atau individual dapat berinteraksi dengan kesadaran etis untuk mempengaruhi perilaku pengambilan keputusan. Untuk memprediksi perilaku seseorang dibutuhkan interaksi antara variabel personalitas, termasuk komitmen profesi dan *cognitive style* (Trevino, 1986). Muawanah (2000) memperoleh bukti empiris bahwa interaksi antara komitmen profesi dan kesadaran etis mempengaruhi respon auditor dalam situasi konflik audit.

H3b: Interaksi antara komitmen profesi dengan kesadaran etis mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Pengaruh Machiavellian terhadap Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit

Richmond (2001) melakukan penelitian tentang pertimbangan etika, perilaku machiavellian dan *gender* terhadap dampak pengambilan keputusan etis pada mahasiswa akuntansi, hasilnya menunjukkan bahwa semakin tinggi kecenderungan sifat machiavellian seseorang maka semakin mungkin untuk berperilaku tidak etis, semakin tinggi kesadaran etis seseorang maka semakin seseorang tersebut berperilaku etis. Purnamasari (2006) mampu membuktikan bahwa sifat machiavellian berhubungan negatif dengan independensi dan perilaku etis auditor. Hal tersebut berarti semakin tinggi sifat machiavellian maka semakin tidak independen dan semakin tidak etis.

H4a: Machiavellian berpengaruh positif terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Untuk memprediksi perilaku seseorang dalam situasi dilema etis dibutuhkan variabel *cognitive style* (Trevino, 1986). Siegel Marconi (1989) mengatakan bahwa variabel personalitas dapat berinteraksi dengan variabel *cognitive style* untuk memprediksi perilaku dalam situasi dilema etis. Machiavellian merupakan karakteristik individual yang diduga dapat berinteraksi dengan variabel *cognitive style* untuk memprediksi perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

H4b: interaksi antara machiavellian dengan kesadaran etis mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

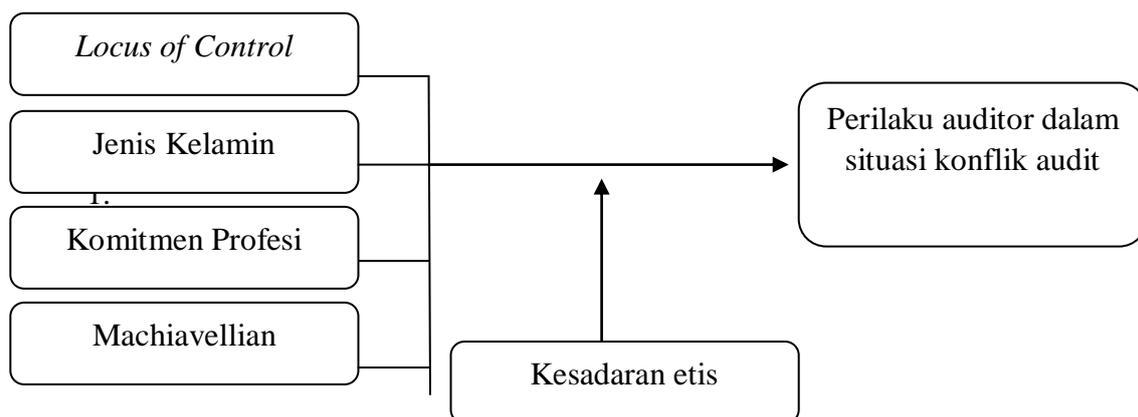
Pengaruh Kesadaran Etis terhadap Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit

Rest (1986) dalam Muawanah (2000) mengimplikasikan bahwa pemikiran (kesadaran) moral merupakan satu komponen dari proses pengambilan keputusan etis. Level kesadaran etis dapat dihubungkan dengan komponen moral *judgment* (pertimbangan apakah suatu tindakan benar atau tidak secara moral). Individu dengan kesadaran moral yang tinggi lebih memungkinkan untuk mengambil tindakan yang benar secara moral (Louwers *et al.*, 1997) dalam Muawanah (2000). Ponemon (1992) menyatakan bahwa level pertimbangan etis yang lebih tinggi akan meningkatkan sensitifitas seorang individu untuk lebih mengkritisi kejadian, masalah, dan konflik. Auditor dengan level pertimbangan etis atau kesadaran etis yang tinggi akan lebih baik dalam menghadapi situasi konflik audit.

H5: Kesadaran etis berpengaruh negatif terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Model Penelitian

Gambar model penelitian dalam penelitian ini sebagai berikut:



Gambar 1 Model Penelitian

METODE PENELITIAN

Ruang Lingkup Penelitian

Populasi penelitian adalah seluruh KAP yang berada di wilayah Yogyakarta. Penelitian dilakukan bulan Maret sampai Juli 2015.

Sampel dan Data Penelitian

Metode pengambilan sampel data dalam penelitian ini dengan metode *nonprobability sampling* dengan teknik pemilihan sampel berdasarkan kemudahan (*convenience sampling*). Data penelitian menggunakan data primer yang diperoleh langsung dari auditor-auditor yang bekerja di KAP Yogyakarta.

Jenis dan Definisi Operasional Variabel

Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. *Locus of Control*

Locus of control adalah cara pandang seseorang terhadap hasil yang mereka peroleh berasal dari dalam kendalinya atau luar kendalinya (Rotter, 1996). Variabel *locus of control* diukur menggunakan skala pengukuran *The Work Locus of Control Scale* (WLCS). Penentuan responden masuk dalam *internal locus of control* atau *external locus of control* dilakukan dengan *means split*. Jika jawaban responden berada diatas rata-rata maka digolongkan sebagai *external locus of control*, sebaliknya jika berada dibawah rata-rata digolongkan sebagai *internal locus of control*.

2. Jenis kelamin

Jenis kelamin merupakan variabel *dummy*. Angka 0 untuk jenis kelamin pria dan 1 untuk jenis kelamin wanita.

3. Komitmen Profesi

Komitmen profesi adalah tingkat kemampuan dan keterlibatan individu dalam profesinya (Aranya *et al.* 1981 dalam Jeffrey, Weatherholt, 1996). Variabel ini diukur menggunakan 9 item pertanyaan yang digunakan oleh Jeffrey dan Weatherhold (1996). Responden diminta untuk memberikan persepsinya dengan memilih salah satu alternatif jawaban mulai dari skala 1 (Sangat Setuju) sampai skala 5 (Sangat Tidak Setuju). Semakin tinggi skor yang diberikan responden berarti semakin komitmen profesi yang dimiliki responden rendah.

4. Machiavellian

Variabel ini diukur dengan menggunakan skala MACH IV. Skor yang semakin tinggi akan menunjukkan semakin tinggi pula karakter machiavellian individu bersangkutan.

5. Kesadaran Etis

Kesadaran etis dioperasionalkan sebagai kemampuan individu untuk mengevaluasi dan mempertimbangkan nilai-nilai etika dalam suatu kejadian. Kesadaran etis diukur menggunakan 3 ilustrasi kasus pendek.

6. Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit

Perilaku auditor dalam situasi konflik audit didefinisikan sejauh mana auditor bersedia untuk memenuhi permintaan klien dalam situasi konflik audit (Tsui dan Gul, 1996). Variabel ini diukur menggunakan ilustrasi kasus yang diadaptasi oleh Tsui dan Gul (1996). Skala perilaku auditor dalam situasi konflik audit berkisar antara 0 sampai 100. Semakin rendah skor yang diberikan responden artinya semakin rendah perilaku auditor untuk memenuhi permintaan klien yang berarti auditor semakin etis dan independen.

Metode dan Teknik Analisis

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya suatu kuesioner. Uji validitas dilakukan dengan menghitung korelasi antara score masing-masing butir pertanyaan dengan total score dan dikatakan valid jika hasilnya menunjukkan tingkat signifikansi dibawah 0,05. Uji reliabilitas dilakukan untuk menilai konsistensi instrumen pertanyaan penelitian dari waktu ke waktu. Suatu variabel dikatakan reliabel jika mempunyai nilai *Cronbach's Alpha* > 0,60 (Ghozali, 2001). Pengujian hipotesis menggunakan regresi berganda.

Model regresi 1

$$PA = \alpha + \beta_1LOC + \beta_2JK + \beta_3KP + \beta_4MAC + \beta_5KE + \beta_6LOC.KE + \beta_7JK.KE + \beta_8KP.KE + \beta_9MAC.KE + \varepsilon$$

Keterangan:

PA	=	Perilaku auditor dalam situasi konflik audit
α	=	Konstanta
$\beta_1 - \beta_9$	=	Koefisien regresi
LOC	=	<i>Locus of control</i>
JK	=	Jenis kelamin
KP	=	Komitmen profesi
MAC	=	Machiavellian
KE	=	Kesadaran etis
LOC.KE	=	Interaksi antara <i>locus of control</i> dan kesadaran etis
JK.KE	=	Interaksi antara jenis kelamin dan kesadaran etis
KP.KE	=	Interaksi antara komitmen profesi dan kesadaran etis
MAC.KE	=	Interaksi antara machiavellian dan kesadaran etis
ε	=	<i>Error term</i>

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Analisis Data

Objek penelitian ini adalah akuntan publik (auditor) yang bekerja di Kantor Akuntan Publik wilayah Yogyakarta. Penelitian dilakukan menggunakan kuesioner dan teknik pemilihan sampel adalah *convenience sampling*. Penyebaran kuesioner dilakukan dengan cara mendatangi langsung ke Kantor Akuntan Publik. Waktu penyebaran kuesioner tanggal 10 April 2015 dan terkumpul pada 6 Mei 2015. Berikut ini daftar Kantor Akuntan Publik yang bersedia menjadi responden dalam penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 1 berikut ini:

Tabel 1 Data Kantor Akuntan Publik

Nama Kantor Akuntan Publik	Alamat
Drs. Henry & Sugeng	Jl. Gajah Mada 22, Yogyakarta
M. Kuncara Budi Santosa	Jl. Godean Km.5, No. 104 Yogyakarta
Drs. Soeroso Donosapoetro	Jl. Beo No. 49 Demangan Baru, Yogyakarta
Indarto Waluyo	Jl. Ringroad Timur No.33 Wonocatur, Yogyakarta
Hadori Sugiarto Adi & Rekan	Jl. Prof. Dr. Sardjito No. 9 Yogyakarta
Bismar, Muntalib, & Yunus	Jl. Soka No. 24 Baciro, Yogyakarta
Dra. Suhartati & Rekan	Perumahan Nogotirto I No. 11, Nogotirto, Gamping, Sleman, Yogyakarta

Hasil pengumpulan data dapat dilihat pada Tabel 2 berikut:

Tabel 2 Hasil Pengumpulan Data

Keterangan	Jumlah	Persentase
Kuesioner kembali	50	94,34%
Kuesioner tidak kembali	3	5,66%
Total kuesioner disebar	53	100%

Sumber: Data primer, diolah.

Data Demografi Responden

berdasarkan data yang diperoleh dari 50 responden terdiri dari pria sebanyak 19 responden (38%) dan wanita sebanyak 31 responden (62%). Responden dengan tingkat pendidikan D3 sebanyak 7 responden (14%), tingkat pendidikan S1 sebanyak 39 responden (78%), dan 4 responden (8%) dengan tingkat pendidikan S2. Kedudukan responden dalam KAP 64% (32 responden) adalah junior auditor, 28% (14 responden) senior auditor, 6% (3 responden) manajer, dan 2% (1 responden) partner. Data tentang lama kerja auditor dalam KAP terdiri dari auditor dengan lama kerja kurang dari 1 tahun sebanyak 25 responden, lama kerja 1-2 tahun 9 responden, lama kerja 2-3 tahun 9 responden, dan lebih dari 3 tahun 7 responden.

Uji Validitas

Hasil pengujian validitas menunjukkan bahwa variabel *locus of control*, komitmen profesi, machiavellian, dan kesadaran etis memiliki nilai signifikansi dibawah 0,05. Hal tersebut berarti item pertanyaan yang digunakan dalam penelitian mampu mengukur konsep-konsep yang digunakan dalam penelitian. Namun, ada beberapa pertanyaan dalam variabel *locus of control* dan machiavellian yang tidak valid, sehingga item pertanyaan yang tidak valid tersebut tidak diikutsertakan dalam pengujian selanjutnya.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan untuk menilai konsistensi instrumen pertanyaan penelitian dari waktu ke waktu. Suatu variabel dikatakan reliabel jika mempunyai nilai *Cronbach's Alpha* > 0,60 (Ghozali, 2001). Hasil pengolahan uji reliabilitas penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 3 berikut ini:

Tabel 3 Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Indikator	Cronbach's Alpha	Kesimpulan
<i>Locus of Control</i>	LOC	0,811	Reliabel
Komitmen Profesi	KP	0,861	Reliabel
Machiavellian	MAC	0,750	Reliabel
Kesadaran Etis	KE	0,881	Reliabel

Sumber: Data primer, diolah.

Statistika Deskriptif

Gambaran mengenai variabel penelitian yang memperlihatkan nilai minimum, nilai maksimum, mean (rata-rata), dan standar deviasi ditunjukkan dalam tabel berikut ini:

Tabel 4 Hasil Uji Statistika Deskriptif

Variabel	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Standar Deviasi
<i>Locus of Control</i>	2,56	5,33	3,8242	0,88119
Komitmen Profesi	1,44	4,22	2,4614	0,59071
Machiavellian	1,75	4,50	3,0302	0,71677
Kesadaran Etis	3,33	6,89	5,1182	1,00125
Jenis Kelamin	0,00	1,00	0,6200	0,49031
Perilaku Auditor	0,00	80,00	26,2000	21,37040
Interaksi <i>Locus of Control</i> dan Kesadaran Etis	11,33	30,00	19,1348	4,17793
Interaksi Komitmen Profesi dan Kesadaran Etis	6,30	23,93	12,4816	3,52707
Interaksi Machiavellian dan Kesadaran Etis	9,44	24,07	15,0764	2,99879
Interaksi Jenis Kelamin dan Kesadaran Etis	0,00	6,78	3,2158	2,64812

Sumber: Data primer, diolah.

Uji Hipotesis

Pengujian Koefisien Determinasi pada intinya digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2001). Dari hasil pengujian hipotesis menunjukkan Adjusted R Square untuk pengujian hipotesis model 1 adalah 0,267. Hal tersebut berarti 26,7% variabel perilaku auditor dalam situasi konflik audit dijelaskan oleh variabel-variabel yang diteliti dalam penelitian ini. Sisanya sebesar 73,3% dijelaskan oleh variabel lain diluar model.

Pengujian Simultan (F) digunakan untuk menunjukkan apakah semua variabel bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Dari hasil pengujian hipotesis model 1 menunjukkan nilai F sebesar 2,982 dengan nilai signifikansi (P-value) 0,008. Nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05. Hal tersebut berarti H_a diterima dan H_0 ditolak. Kesimpulannya *locus of control*, jenis kelamin, komitmen profesi, machiavellian, kesadaran etis, interaksi *locus of control* dan kesadaran etis, interaksi jenis kelamin dan kesadaran etis, interaksi komitmen profesi dan kesadaran etis, interaksi machiavellian dan kesadaran etis secara bersama-sama berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Hasil pengujian hipotesis penelitian ini ditunjukkan dalam Tabel 5 berikut ini:

Tabel 5 Hasil Uji Hipotesis (Uji t statistik)

Model regresi 1

Variabel	Koefisien Beta	t-value	P-value	Keterangan
<i>Locus of Control</i>	β_1	-0,804	0,426	Tidak Signifikan
Jenis Kelamin	β_2	-1,088	0,283	Tidak Signifikan
Komitmen Profesi	β_3	0,460	0,648	Tidak Signifikan
Machiavellian	β_4	-1,083	0,285	Tidak Signifikan
Kesadaran Etis	β_5	-2,287	0,028	Signifikan
Interaksi <i>Locus of Control</i> dan Kesadaran Etis	β_6	0,696	0,491	Tidak Signifikan
Interaksi Jenis Kelamin dan Kesadaran Etis	β_7	0,840	0,406	Tidak Signifikan
Interaksi Komitmen Profesi dan Kesadaran Etis	β_8	-0,212	0,833	Tidak Signifikan
Interaksi Machiavellian dan Kesadaran Etis	β_9	1,300	0,201	Tidak Signifikan

Sumber: Data primer, diolah.

Pembahasan

Locus of control tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit, peneliti menduga hal tersebut dikarenakan bias informasi yang ada dalam kuesioner dan keadaan lingkungan ketika auditor melakukan pengisian kuesioner, karena secara

psikologi kondisi lingkungan ketika pengisian kuesioner akan sangat mempengaruhi hasil penelitian. Namun, secara pengujian statistik, auditor yang memiliki eksternal *locus of control* masih dipengaruhi internal *locus of control*nya. Hal tersebut terbukti eksternal *locus of control* merespon kearah yang lebih independen. Penelitian ini memberi konfirmasi terhadap penelitian yang dilakukan Malone dan Robert (1996) yang menemukan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh terhadap perilaku penurunan kualitas audit. Temuan dari penelitian Maryanti (2005) dengan responden auditor di KAP Jawa Tengah menemukan pengaruh *locus of control* terhadap penerimaan perilaku audit disfungsi tidak signifikan. Interaksi antara *locus of control* dan kesadaran etis tidak signifikan berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Hal tersebut berarti bahwa kesadaran etis tidak mampu memoderasi secara signifikan hubungan *locus of control* terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan Khoiriyah (2013) serta Herawati dan Atmini (2010).

Jenis kelamin tidak signifikan berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Penelitian ini tidak sesuai dengan teori yang diajukan yaitu teori *gender* yang mengacu berdasarkan dua stereotipe yang menjelaskan bahwa antara pria dan wanita memiliki sifat yang berbeda. Akan tetapi, penelitian ini sesuai dengan teori perspektif *gender* dilihat dari sudut *equity model*. Perspektif *gender* dari sudut *equity model* mengasumsikan bahwa antara pria dan wanita sebagai profesional adalah sama dan antara pria dan wanita memiliki akses yang sama (Palmer dan Kandasami, 1997). Narsa (2006) menulis dalam penelitiannya bahwa perbedaan kinerja, perilaku, dan pola bekerja antara pria dan wanita tidak dapat digeneralisasi pada semua pria dan wanita. Samekto (1999) menemukan bahwa terdapat kesetaraan akuntan laki-laki dan perempuan dalam bekerja terutama menyangkut motivasi, komitmen organisasi, komitmen kerja, dan kemampuan kerja. Trisnaningsih dan Isnawati (2003) menemukan bahwa tidak terdapat perbedaan atau ada kesetaraan komitmen organisasional, komitmen profesional, motivasi dan kesempatan kerja antara auditor pria dan wanita pada kantor akuntan publik di Jawa Timur. Interaksi antara jenis kelamin dengan kesadaran etis tidak signifikan. Penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Khoiriyah (2013) serta Hidayat dan Handayani (2010).

Komitmen profesi tidak signifikan berpengaruh positif terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Komitmen profesi tidak berpengaruh signifikan karena peneliti menduga hal tersebut karena kondisi lingkungan tempat auditor bekerja yang dijadikan sampel dalam penelitian ini. Lingkungan kerja memiliki dampak terhadap sikap dan perilaku karyawan (Aranya. N dan K. R. Ferris :1984). Lingkungan kerja tersebut kemungkinan menunjukkan adanya perbedaan nilai dan norma sebuah organisasi dan auditor eksternal sebagai suatu profesi (Blau dan Scott : 1962 dalam Aranya. N dan K. R. Ferris : 1984). Interaksi antara komitmen profesi dan kesadaran etis tidak

signifikan berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan Herawati dan Atmini (2010) yang juga menemukan kesadaran etis bukanlah variabel pemoderasi terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Machiavellian tidak signifikan berpengaruh positif terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Penelitian terdahulu (Richmond, 2003) dalam Christmastuti dan Purnamasari, 2009 menemukan bahwa variabel status (mahasiswa, akuntan junior, akuntan senior, manajer, partner) mempunyai pengaruh pada pembentukan sikap etis dan kecenderungan sifat machiavellian. Responden dalam penelitian ini berkedudukan sebagai junior auditor dengan masa kerja kebanyakan kurang dari 1 tahun sehingga kemungkinan pengalaman dalam menghadapi situasi konflik audit belum begitu banyak sehingga memiliki watak yang masih etis, tidak terpengaruh sifat machiavellian yang dimilikinya. Interaksi antara machiavellian dengan kesadaran etis juga tidak signifikan. Hal ini berarti bahwa kesadaran etis tidak mampu memoderasi hubungan machiavellian terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Kesadaran etis berpengaruh negatif terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Arah hubungan negatif menunjukkan bahwa semakin tinggi kesadaran etis seseorang maka kemungkinan untuk memenuhi permintaan klien dalam situasi konflik audit semakin rendah yang berarti semakin tinggi kesadaran etis yang dimiliki seseorang cenderung akan berperilaku lebih etis dan lebih independen. Penelitian ini mampu memberi konfirmasi terhadap penelitian yang dilakukan oleh Ponemon (1992) yang hasilnya mengindikasikan bahwa level pertimbangan etis yang lebih tinggi akan bertindak secara lebih independen dan lebih etis dalam membuat keputusan yang terkait dengan dilema etis.

Beberapa peneliti menguji variabel yang diinteraksi dengan variabel yang tidak diinteraksi secara terpisah. Beberapa peneliti tersebut menggunakan model regresi sebagai berikut:

Model regresi 2

$$Y = \alpha + \beta_1LOC + \beta_2JK + \beta_3KP + \beta_4MAC + \beta_5KE + \epsilon$$

Model regresi 3

$$Y = \alpha + \beta_1LOC + \beta_2KE + \beta_3LOC.KE + \epsilon$$

$$Y = \alpha + \beta_1JK + \beta_2KE + \beta_3JK.KE + \epsilon$$

$$Y = \alpha + \beta_1KP + \beta_2KE + \beta_3KP.KE + \epsilon$$

$$Y = \alpha + \beta_1MAC + \beta_2KE + \beta_3MAC.KE + \epsilon$$

Hasil pengujian dengan model regresi tersebut ditunjukkan dalam tabel berikut ini:

Tabel 6 Hasil Uji Hipotesis (Model Regresi 2)

Variabel	Koefisien Beta	t-value	p-value	Keterangan
<i>Locus of control</i>	β_1	-1,117	0,270	Tidak Signifikan
Jenis kelamin	β_2	-0,709	0,482	Tidak Signifikan
Komitmen profesi	β_3	2,279	0,028	Signifikan

Machiavellian	β_4	1,040	0,304	Tidak Signifikan
Kesadaran etis	β_5	-1,065	0,293	Tidak Signifikan

Sumber: Data primer, diolah.

Tabel 7 Hasil Uji Hipotesis Variabel Interaksi (Model Regresi 3)

Variabel	Koefisien Beta	t-value	p-value	Keterangan
Interaksi <i>locus of control</i> dan kesadaran etis	β_3	3,555	0,001	Signifikan
Interaksi jenis kelamin dan kesadaran etis	β_3	0,316	0,753	Tidak Signifikan
Interaksi komitmen profesi dan kesadaran etis	β_3	-0,124	0,902	Tidak Signifikan
Interaksi Machiavellian dan kesadaran etis	β_3	3,809	0,000	Signifikan

Sumber: Data primer, diolah

Hasil pengujian model regresi 1 dan regresi 2 menunjukkan hasil yang berbeda untuk variabel komitmen profesi dan kesadaran etis. Dilihat dari model pengujian hipotesis model 1 dan model 3 yang sama-sama menguji interaksi variabel independen dan kesadaran etis terhadap variabel dependen menunjukkan hasil yang berbeda-beda, sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini hasil pengujian sensitif terhadap model pengujian hipotesis yang digunakan.

KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini menunjukkan bahwa variabel *locus of control* tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit, jenis kelamin tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit, komitmen profesi tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit, machiavellian tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit, namun penelitian ini mampu menunjukkan bahwa kesadaran etis berpengaruh negatif terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Selain itu, penelitian ini memperoleh kesimpulan bahwa interaksi *locus of control* dan kesadaran etis tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit, interaksi jenis kelamin dan kesadaran etis tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit, interaksi komitmen profesi tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit, dan interaksi machiavellian dan kesadaran etis tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit.

Beberapa variabel yang diteliti menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh signifikan terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit peneliti menduga hal tersebut dikarenakan bias informasi yang ada dalam kuesioner dan keadaan lingkungan ketika auditor melakukan pengisian

kuesioner, karena secara psikologi kondisi lingkungan ketika pengisian kuesioner akan sangat mempengaruhi hasil penelitian.

Beberapa peneliti menggunakan model pengujian hipotesis interaksi yang berbeda-beda. Beberapa model yang biasanya digunakan oleh peneliti menghasilkan perhitungan statistik yang berbeda, artinya untuk menguji hipotesis yang sama dengan model pengujian yang berbeda bisa menghasilkan perhitungan statistik yang berbeda pula. Hal tersebut dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini hasil pengujian sensitif terhadap model pengujian hipotesis yang digunakan.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan yang dapat mempengaruhi hasil penelitian secara keseluruhan. Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini antara lain penelitian ini belum dapat digeneralisasikan pada kelompok yang lebih besar, karena responden dalam penelitian ini hanya melibatkan Kantor Akuntan Publik yang berada di Yogyakarta saja. Penelitian ini juga belum mempertimbangkan level pemikiran moral responden seperti teori yang dimukakan oleh Kohlberg. Selain itu, dalam penelitian ini tidak mampu memastikan bahwa semua kuesioner yang disebar diisi oleh auditor dan diisi oleh orang yang berbeda.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh dalam penelitian ini, terdapat hal-hal yang perlu diperbaiki untuk peneliti berikutnya, yaitu: menambah jumlah responden untuk mendapat hasil yang bisa digeneralisasi dengan cara diperluas area penelitiannya tidak hanya Yogyakarta saja, dan hindari waktu-waktu sibuk auditor. Selain itu kuesioner yang disebar sebaiknya ditunggu saat pengisian sehingga bisa dipastikan kuesioner tersebut diisi oleh auditor dan diisi oleh orang yang berbeda. Dalam penelitian selanjutnya lebih baik mempertimbangkan level pemikiran moral responden.

DAFTAR PUSTAKA

- Ameen, E., Guffey, D. and J. McMillan. 1996. "Gender Differences in Determining the Ethical Sensitivity of Future Accounting Professionals." *Journal of Business Ethics* 15: 591-597.
- Anton.2017. "Etika dan Integritas Auditor Dipertanyakan." *Tribun Jateng*, 2 Juni 2017.
- Aranya, N., J. Pollock dan J. Amernic. "An Examination Of Professional Commitment In Public Accounting." *Accounting Organization and Society* 6, n0. 4 (1981):271-280.
- Aranya, N., and Kenneth R. Ferris. 1984. "A Reexamination of Accountants' Organizational-Professional Conflict." *The Accounting Review*: hal 1-15.
- Astuti, Yanti Puji.2013."Karakteristik Machiavellian Dalam Profesi Akuntan." *Jurnal Perpajakan, Manajemen, dan Akuntansi*, Vol. 4, No . 2 (2013).

- Chrismastuti, Agnes A. dan Purnamasari, ST. Vena. 2009. “Hubungan Sifat Machiavellian, Pembelajaran Etika dalam Mata Kuliah Etika, dan Sikap Etis Akuntan: Suatu Analisis Perilaku Etis Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi di Semarang.” Oktober 13, 2009.
- Ford, Robert C., dan Richardson, Woodrow, D. “Ethical Decision Making: A Review of the Empirical Literature.” *Journal of Business Ethics*, Vol. 13, No. 3 (Mar., 1994), pp. 205-221.
- Ghozali, Imam. 2001. “Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS.” Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Gilligan, C. 1977. “In A Different Voice: Women’s Conception of the Self and Morality.” *Harvard Educational Review* 49: 431-446.
- Haendranata, F.X. Fritzio. 2006. Analisis Perilaku Etis Mahasiswa Berdasarkan Perbedaan Karakteristik Individual dan Demografi. *Tesis*. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- Herawati, Tuban Drijah dan Atmini, Sari. 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. 2.
- Hidayat, Widi dan Handayani, Sari. 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, 83-112.
- Institut Akuntan Publik Indonesia, 2013. *Standar Audit (SA 200)*. Salemba Empat. Jakarta.
- Jeffrey, C., Weatherholt, N., and Lo, Steven. 1996. “Ethical Development, Professional Commitment and Rule Observance Attitudes: A Study of Auditors in Taiwan.” *The International Journal of Accounting*, Vol. 31, No. 3, pp. 365-379.
- Khoiriyah, Siti Lailatul. 2013. “Analisis Faktor Personal dan Pertimbangan Etis terhadap Perilaku Auditor Pada Situasi Konflik Audit.” *Accounting Analysis Journal AAJ* 2 (4) (2013).
- Kohlberg, L. 1969. “Stage Sequence: The cognitive-developmental Approach to Socialization.” Pp. 347-480 in handbook of *socialization theory and research edited by D. Goslin*. Chicago: Rand McNally. (go.galegroup.com)
- Malone, Charles. F, and Roberts. 1996. “Factor Associated with the Incidence of Reduce Audit Quality Behaviour.” *Auditing*. September.
- Maryati, P (2005). “Analisis Penerimaan Auditor atas Disfungsional Audit Behavior: Pendekatan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa.” *Jurnal Manajemen Akuntansi dan Sistem Informasi*. Vol. 5, No.2.
- Mowday, Richard T., Steers Richard M., and Porter, Lyman W. 1979. “The Measurement of Organizational Commitment.” *Journal of Vocational Behavior* 14, 224-247.
- Muawanah, Umi. 2000. Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit: Peran *Locus of Control*, Komitmen Profesi, dan Kesadaran Etis. *Tesis*. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.

- Narsa, I Made. Sex-Role Stereotype dalam Rekrutmen Pegawai Akuntansi dan Keuangan: Observasi terhadap Pola Rekrutmen Terbuka di Media Masa. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 8, No. 2, Nopember 2006: 99-106.
- Nicols, Donald R. and Price, Kenneth H. 1976. "The Auditor-Firm Conflict: An Analysis Using Concepts of Exchange Theory." *The Accounting Review*, Vol. 51, No. 2 (Apr., 1976), pp. 335-346. American Accounting Association.
- Nugrahaningsih, Putri. 2005. "Analisis Perbedaan Perilaku Etis Auditor di KAP dalam Etika Profesi (Studi Terhadap Peran Faktor-Faktor Individual: *Locus of Control*, Lama Pengalaman Kerja, *Gender*, dan *Equity Sensitivity*)." SNA VIII Solo. 15-16 September 2005.
- Palmer, Gill dan Kandasaami, Tamilselvi. 1997. "Gender in Management: A Sociological Perspective." *The International Journal of Accounting and Business Society*. Vol. 5, No. 1.
- Ponemon, Lawrence A. 1992. "Ethical Reasoning and Selection-Socialization in Accounting." *Accounting Organizations and Society*, Vol. 17, No. ¾, pp. 239-258.
- Purnamasari, St. Vena. 2006. "Sifat Machiavellian dan Pertimbangan Etis: Anteseden Independensi dan Perilaku Etis Auditor." Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang.
- Reiss, Michelle C. and Mitra, Kaushik. 1998. "The Effects of Individual Difference Factors on the Acceptability of Ethical and Unethical Workplace Behaviors." *Journal of Business Ethics* 17: 1581-1593. Kluwer Academic Publishers. Netherlands.
- Richmond, Kelly Ann. 2001. "Ethical Reasoning, Machiavellian Behavior, and Gender: The Impact on Accounting Students' Ethical Decision Making." *Dissertation*. Blacksburg, Virginia.
- Robbins, Stephen P. and Judge, Timothy A. 2013. "*Organizational Behavior*." Fifteenth Edition. Pearson Education Limited. England.
- Rotter, J. B. (1996). "*Generalized expectancies for internal vs. external control of reinforcement*." Psychological Monographs, 80, 1-28.
- Samekto, Agus. (1999). *Perbedaan Kinerja laki-laki & Wanita pada Kantor Akuntan Publik*. FE UGM.
- Siegel, Gary dan Helene Ramanauskas Marconi, 1989. "*Behavioral Accounting*." South-Western Publishing Co. Cincinnati, Ohio.
- Thomas, Kenneth W., 1992. "Conflict and conflict management: Reflections and update." *Journal of organizational behavior*, Vol. 13 p. 265-274.
- Trevino, L. K.: 1986. "Ethical Decision Making in Organizations: A Person-Situation Interactionist Model." *Academy of Management Review*, Vol. 11, No. 3. (Jul., 1986), pp. 601–617.
- Trisnaningsih, Sri dan Isnawati, Sri. 2003. "Perbedaan Kinerja Auditor Dilihat dari Segi *Gender* (Studi Empiris pada KAP di Jawa Timur)." Simposium Nasional Akuntansi VI. Surabaya, 16-17 Oktober 2003.
- Tsui, Judi S. L., and Gul A. Ferdinand. 1996. "Auditors' Behaviour in an Audit Conflict Situation: A Research Note on the Role of Locus of Control and Ethical Reasoning." *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 21, No. 1, pp. 41-51.

Zoraifi, Renata. 2003. Pengaruh *Locus of Control*, Tingkat Pendidikan, Pengalaman Kerja, dan Pertimbangan Etis Terhadap Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit. *Tesis*. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.