

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Teori Agensi

Menurut Anthony dan Govindrajan (2007: 530) teori keagenan (*agency theory*) merupakan basis teori yang mendasari praktik bisnis perusahaan yang dipakai selama ini. Teori keagenan merupakan hubungan antara *principal* dengan *agent*. *Principal* mempekerjakan *agent* untuk melakukan tugas demi kepentingan *principal*, termasuk pendelegasian otorisasi pengambilan keputusan *principal* kepada *agent*. Menurut Sudaryo, dkk (2017: 61) teori agensi adalah kewenangan yang diberikan kepada agen untuk melakukan suatu tindakan dalam hal kepentingan pemilik. Teori ini menghasilkan cara yang penting untuk menjelaskan kepentingan yang berlawanan antara manajer dengan pemilik yang merupakan suatu rintangan. Dalam Pearce dan Robinson (2008: 36) teori keagenan terdapat pemisahan kepemilikan (*principal*) dengan manajer (agen) di suatu perusahaan, maka terdapat kemungkinan bahwa keinginan pemilik diabaikan.

Dalam penelitian ini yang berperan sebagai *principle* adalah investor sedangkan yang berperan sebagai *agent* adalah manajemen perusahaan. Dalam hal ini prinsipal (investor) pihak yang mempunyai kelebihan dana memberi kepercayaan kepada agen (manajemen perusahaan) sebagai pihak yang membutuhkan dana untuk mengelola saham yang telah ditanamkan kepada perusahaan untuk mengelola keuangan yang baik

sehingga dapat memberikan pengembalian yang besar kepada investor (Tandelilin, 2001: 61).

Penilaian prestasi *agent* dinilai oleh *principal* berdasarkan seberapa besar kemampuan *agent* dapat memperoleh keuntungan tinggi yang akan dibagikan pada pembagian dividen. Semakin tinggi keuntungan yang diperoleh perusahaan, maka *agent* dianggap berhasil sehingga dapat memperoleh insentif yang lebih tinggi. Oleh karena itu, *agent* berusaha untuk memenuhi tuntutan *principal* agar memperoleh insentif yang memadai. Apabila tidak dilakukan pengawasan yang cukup, *agent* berpotensi melakukan berbagai cara sehingga target perusahaan tercapai. *Agent* dapat melakukan perubahan - perubahan di beberapa kondisi untuk membuat laba perusahaan seolah - olah naik, padahal pada kenyataannya perusahaan merugi ataupun mengalami penurunan laba (Godfrey, 2010: 362).

Adanya pemisahan kepemilikan antara *principal* dan *agent* kemudian menimbulkan perbedaan kepentingan yang berujung pada munculnya konflik kepentingan. Oleh karena itu, dibutuhkan seorang auditor independen yang berperan sebagai penengah kedua belah pihak (*agent* dan *principal*). Tanggungjawab yang diemban oleh seorang auditor independen merupakan tanggungjawab yang besar karena harus memiliki profesionalitas, kredibilitas dan independensi yang tinggi. Auditor dituntut untuk bersikap independen dan obyektif dalam memberikan jasa audit, artinya bahwa auditor tidak boleh memihak salah satu pihak dan merugikan pihak lain (Guy dan Sullivan, 1988).

2.2. Teori Atribusi

Teori atribusi (*attribution theory*) awalnya dikemukakan oleh Benard Weiner dan Fritz Heider. Teori ini membahas tentang bagaimana individu mengambil kesimpulan tentang penyebab dari suatu perilaku dari dalam dirinya maupun perilaku organisasi maupun orang lain (Kriyantono, 2014: 171). Menurut Ivancevich dkk (2006: 123), teori atribusi diartikan suatu proses di mana individu menganalisis hubungan sebab akibat dari suatu peristiwa serta proses memahami perilaku dari oranglain. Perilaku seseorang dalam teori atribusi dapat disebabkan oleh faktor disposisional (faktor dalam/internal) misalnya sikap, sifat dan karakter atau dapat disebabkan oleh keadaan eksternal misalnya tekanan yang dialami seseorang dalam keadaan tertentu sehingga memaksa orang tersebut melakukan perbuatan tertentu. Terdapat 3 hal yang perlu diperhatikan dalam menentukan apakah perilaku beratribusi internal atau eksternal diobservasi yaitu:

1. Konsensus derajat kesamaan reaksi orang lain terhadap peristiwa tertentu dengan orang yang sedang kita observasi. Teori Konsensus menjelaskan apakah suatu perilaku cenderung dilakukan oleh semua orang pada situasi yang sama.
2. Konsistensi derajat kesamaan reaksi seseorang terhadap peristiwa yang sama pada waktu yang berbeda. Teori konsistensi menjelaskan apakah pelaku yang bersangkutan cenderung melakukan perilaku yang sama di masa lalu dalam situasi yang sama

3. Kekhususan derajat perbedaan reaksi seseorang terhadap berbagai peristiwa yang berbeda-beda. Teori kekhususan menjelaskan apakah pelaku cenderung melakukan perilaku yang sama di masa lalu dalam situasi yang berbeda-beda.

2.3. Auditor

Menurut Jusup (2014: 16), auditor adalah seorang akuntan yang memperoleh izin dari menteri keuangan untuk memberikan jasa akuntan publik di Indonesia. Tanggungjawab utama auditor melakukan fungsi pengauditan atas laporan keuangan yang diterbitkan entitas (perusahaan dan organisasi lainnya).

Menurut Jusup (2014: 17), auditor dibedakan menjadi 3 jenis yaitu :

1. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan negara pada instansi – instansi pemerintah.

2. Auditor Internal

Auditor internal adalah auditor yang bekerja pada suatu entitas (perusahaan) dan oleh karenanya berstatus sebagai pegawai pada entitas tersebut.

3. Auditor Independen (Akuntan Publik)

Auditor independen adalah auditor yang bertujuan untuk melakukan fungsi pengauditan atas laporan keuangan yang diterbitkan entitas (perusahaan dan organisasi lainnya).

2.4. Etika Profesi

Etika secara umum didefinisikan sama dengan moral atau moralitas yang berarti adat istiadat, kebiasaan, nilai-nilai dan norma-norma yang berlaku dalam kelompok atau masyarakat (Sukrisno dan Ardana, 2009: 26). Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (1988) dalam Sukrisno dan Ardana (2009: 26-27) Etika dirumuskan dalam pengertian sebagai berikut :

1. Ilmu tentang apa yang baik dan apa yang buruk dan tentang hak dan kewajiban moral (akhlak)
2. Kumpulan asas atau nilai yang berkenaan dengan akhlak
3. Nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat.

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (2011: 1) Salah satu hal yang membedakan profesi akuntan publik dengan profesi lainnya adalah tanggung jawab akuntan publik dalam melindungi kepentingan publik. Tanggungjawab ini tidak hanya terbatas pada kepentingan klien tapi kepentingan publik. Sehingga, dalam bertindak akuntan publik harus menerapkan dan mematuhi seluruh prinsip dasar dan kode etik profesi yang telah ditetapkan.

Kode etik terdiri dari dua bagian (IAPI, 2011: 1) yaitu :

1. Kode A tentang prinsip dasar etika profesi untuk setiap praktisi dan kerangka konseptual untuk penerapan prinsip tersebut.

2. Kode B berisi tentang ilustrasi-ilustrasi mengenai penerapan konseptual pada situasi tertentu beserta contoh-contoh pencegahan yang diperlukan untuk mengatasi ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi.

Prinsip-prinsip dasar etika profesi akuntan publik yang wajib dipatuhi diantaranya:

1. Prinsip integritas

Setiap akuntan publik harus jujur dan tegas dalam menjalin hubungan profesional maupun hubungan bisnis dalam melaksanakan tugas dan pekerjaannya.

2. Prinsip objektivitas

Akuntan publik tidak boleh membiarkan adanya benturan kepentingan atau pengaruh yang tidak layak (*undue influence*) dari pihak-pihak lain mempengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.

3. Prinsip kompetensi serta kecermatan dan kehati-hatian profesional (*professional competence and due care*)

Akuntan publik wajib memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya ada suatu tingkatan yang menjadi syarat secara berkesinambungan, sehingga klien dapat menerima jasa profesional yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan terkini dalam praktik pekerjaannya.

4. Prinsip kerahasiaan

Akuntan publik wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan hubungan bisnisnya, akuntan publik juga

tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa persetujuan dari klien dan informasi rahasia ini tidak boleh digunakan Akuntan Publik untuk keuntungan pribadinya atau pihak ketiga.

5. Prinsip perilaku profesional

Akuntan publik wajib mematuhi peraturan dan hukum yang berlaku dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

Dengan demikian, etika profesi akuntan publik merupakan nilai-nilai atau hukum yang mengatur moral dan tingkah laku dalam hal ini harus dipatuhi oleh akuntan publik saat menjalankan tugasnya meliputi kepribadian, kompetensi dan tanggungjawabnya.

2.5. Perilaku Etis

Menurut Steiner (1972) dalam Yendrawati dan Witono (2011), perilaku beretika dalam organisasi adalah melakukan tindakan secara adil sesuai hukum konstitusional dan peraturan pemerintah yang dapat diaplikasikan. Perilaku etis berkaitan dengan konsep diri dan sikap pribadi dalam memandang dan melakukan pertimbangan-pertimbangan moral (Chrismastuti dan Purnamasari, 2004). Menurut Cohen (1980) dalam Chrismastuti dan Purnamasari (2004) orientasi etika setiap individu pada awalnya tergantung dari kebutuhannya. Kebutuhan tersebut berinteraksi dengan pengalaman pribadi dan sistem nilai individu yang akan menentukan harapan atau tujuan dalam setiap sikapnya kemudian pada akhirnya akan menentukan tindakan apa yang akan diambilnya, Kecenderungan ini dapat diukur dengan *Ethical Rating* (ERATING) yang dibagi menjadi dua yaitu ERATING A dan ERATING B.

2.6. Sifat *Machiavellian*

Teori sifat *Machiavellian* yang ditemukan Niccolo Machiavelli pada abad 16 didefinisikan sebagai proses dimana apabila seseorang melakukan manipulasi maka akan memperoleh lebih banyak *reward* dibandingkan ketika orang tersebut tidak melakukan manipulasi (Yendrawati dan Witono, 2011). Sifat ini juga didiskripsikan sebagai kepribadian antisosial yang tidak memperhatikan moralitas konvensional dan mempunyai komitmen ideologis yang rendah. Karakter *Machiavellian* dapat dilihat berdasarkan motivasi seseorang, dapat diilustrasikan apabila seorang auditor memiliki sifat *Machiavellian* yang tinggi akan cenderung berfokus kepada *reward* yang akan didapat dengan mengabaikan cara memperolehnya yaitu secara baik atau buruk. Auditor dengan sifat *Machiavellian* tinggi cenderung membuat keputusan berdasarkan kepentingannya sendiri dan menggunakan manipulasi agar tujuan mereka tercapai dan cenderung mengabaikan norma etika saat diperhadapkan dengan masalah moral. Tidak menutup kemungkinan seorang auditor dengan sifat *Machiavellian* tinggi akan salah memberi pendapat atas laporan keuangan karena mereka berfokus terhadap *reward* tinggi apabila mereka memberi pendapat sesuai keinginan klien. Sifat *Machiavellian* diperkirakan menjadi konstruk tambahan yang mempengaruhi seseorang untuk berperilaku tidak etis atau membantu menstimulus perbedaan perilaku etis (Christie dan Geis, 1980 dalam Yendrawati dan Witono, 2011).

2.7. Locus of Control

Menurut Brownel (1982) dalam Yendrawati dan Witono (2011) *Locus of Control* adalah cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah orang tersebut mampu atau tidak mampu menghasilkan *control* atas peristiwa yang terjadi dalam hidupnya. Menurut Reiss dan Mitra (1998) dalam Yendrawati dan Witono (2011) membagi *locus of control* menjadi dua yaitu *internal locus of control* dan *external locus of control*. *Internal locus of control* adalah cara pandang bahwa baik atau buruk segala hasil yang diperoleh adalah karena tindakan, kapasitas dan faktor-faktor dari dalam diri mereka sendiri. Sedangkan, *external locus of control* adalah cara pandang bahwa baik atau buruk segala hasil yang diperoleh berada diluar *control* diri mereka tetapi karena faktor luar seperti, kesempatan, takdir dan keberuntungan. Individu yang termasuk dalam kategori ini meletakkan tanggung jawab diluar kendalinya.

2.8. Penelitian Terdahulu

Penelitian dilakukan oleh Yendrawati dan Witono (2011), dengan judul Pengaruh Sifat *Machiavellian*, *Locus of Control*, dan Independen terhadap Perilaku Etis Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Yogyakarta. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari 33 auditor KAP di Yogyakarta. Penelitian ini menggunakan variabel sebagai *Machiavellian*, *Locus of Control*, dan Independen variabel independen dan Perilaku Etis Auditor sebagai variabel dependen. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dengan menyebar kuesioner pada auditor KAP. Hasil penelitian menyatakan bahwa Sifat *Machiavellian* mempunyai pengaruh yang signifikan negatif terhadap perilaku etis auditor *Locus of control* mempunyai

pengaruh positif tidak signifikan terhadap perilaku etis Independensi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku etis auditor

Penelitian dilakukan oleh Widyaningrum dan Sarwono (2012) dengan judul Analisis Sifat *Machiavellian* dan Pembelajaran Etika terhadap Sikap Etis Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi. Penelitian dilakukan menggunakan profesionalisme, pengetahuan Sifat *Machiavellian* dan Pembelajaran Etika dan Sikap Etis sebagai variabel dependen. Teknik pengumpulan data *purposive sampling* Kantor Akuntan Publik dan perguruan tinggi swasta di Surakarta. Hasil penelitian menyatakan bahwa Sifat *Machiavellian* dan pembelajaran etika berpengaruh terhadap perilaku etis akuntan dan mahasiswa akuntansi.

Penelitian dilakukan oleh Purnamasari (2006) dengan judul Sifat *Machiavellian* dan Pertimbangan Etis: Antecedent Independensi dan Perilaku Etis Auditor. Penelitian ini menggunakan Sifat *Machiavellian* dan Pertimbangan Etis sebagai variabel independen dan Perilaku Etis Auditor sebagai variabel dependen. Teknik pengumpulan data dilakukan menggunakan metoda sampling yaitu *convenience sampling* pada Kantor Akuntan Publik wilayah Padang. Hasil penelitian ini adalah Sifat *Machiavellian* berhubungan negatif terhadap perilaku etis auditor Pertimbangan etis berpengaruh positif terhadap perilaku etis akuntan Independensi berpengaruh terhadap perilaku etis auditor.

Penelitian dilakukan Chrismastuti dan Purnamasari (2004) dengan judul Hubungan Sifat *Machiavellian*, Pembelajaran Etika dalam mata kuliah Etika, dan Sikap Etis Akuntan. Penelitian ini menggunakan Sifat *Machiavellian*, Pembelajaran

Etika sebagai variabel independen dan sebagai Sikap Etis variabel dependen. Hasil dari penelitian ini ialah sifat *Machiavellian* dan pembelajaran etika berpengaruh terhadap perilaku etis akuntan dan mahasiswa akuntansi.

Tabel 2.1

Hasil Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Objek	Variabel	Alat Uji	Hasil
1	Yendrawati dan Witono (2011)	Kantor Akuntan Publik di Yogyakarta	Y = Perilaku Etis Auditor X1 = Sifat Machiavellian X2 = <i>Locus Of Control</i> X3 = Independensi	Regresi Berganda	Sifat Machiavellian memiliki pengaruh yang signifikan negatif terhadap perilaku etis auditor <i>Locus of control</i> mempunyai pengaruh positif tidak signifikan terhadap perilaku etis Independensi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku etis auditor

2	Widyaningrum dan Sarwono (2012)	Kantor Akuntan Publik dan perguruan tinggi swasta di Surakarta	Y = Sikap Etis Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi X1 = Sifat <i>Machiavellian</i> X2 = Pembelajaran Etika	Regresi Sederhana	Sifat <i>Machiavellian</i> dan pembelajaran etika berpengaruh terhadap perilaku etis akuntan dan mahasiswa akuntansi
3	Purnamasari (2006)	Kantor Akuntan Publik lima kota di Pulau Jawa (Jakarta, Bandung, Semarang, Yogyakarta dan Surabaya)	Y = Perilaku Etis Auditor X1 = Sifat <i>Machiavellian</i> X2 = Pertimbangan Etis X3 = Independensi	<i>Regression Weight</i>	Sifat <i>Machiavellian</i> berhubungan negatif terhadap perilaku etis auditor Pertimbangan etis berpengaruh positif terhadap perilaku etis akuntan Independensi berpengaruh terhadap perilaku etis auditor
4	Chrimastuti dan Purnamasari (2004)	Kantor Akuntan Publik dan Perguruan tinggi swasta di Semarang	Y = Sikap Etis Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi X1 = Sifat <i>Machiavellian</i> X2 = Pembelajaran Etika	Regresi berganda	Sifat <i>Machiavellian</i> dan pembelajaran etika berpengaruh terhadap perilaku etis akuntan dan mahasiswa akuntansi

2.10. Pengembangan Hipotesis

2.10.1. Pengaruh Sifat *Machiavellian* terhadap Perilaku Etis Auditor

Etika profesi akuntan publik merupakan nilai-nilai atau hukum yang mengatur moral dan tingkah laku dalam hal ini harus dipatuhi oleh akuntan publik saat menjalankan tugasnya meliputi kepribadian, kompetensi dan tanggungjawabnya. berkaitan dengan konsep diri dan sikap pribadi dalam memandang dan melakukan pertimbangan-pertimbangan moral (Chrismastuti dan Purnamasari, 2004). Menurut Niccolo Machiavelli pada abad ke-16 dalam Yendrawati dan Witono (2011), Sifat *Machiavellian* adalah sebuah proses dimana apabila seseorang melakukan manipulasi maka akan memperoleh lebih banyak *reward* dibandingkan ketika orang tersebut tidak melakukan manipulasi.

Menurut Hegarty dan Sims (1979) dalam Purnamasari (2006), sifat *Machiavellian* menjadi proksi perilaku moral yang mempengaruhi perilaku pembuatan keputusan etis. Seseorang yang memiliki sifat *Machiavellian* tinggi berarti berkemungkinan besar melakukan manipulasi untuk mendapatkan *reward* yang diharapkan. Ini akan bertolak belakang dengan perilaku etis yang menentang manipulasi. Menurut Richmond (2003) dalam Purnamasari (2006) menemukan bahwa individu dengan sifat *Machiavellian* tinggi akan lebih mudah mungkin melakukan tindakan yang tidak etis dibandingkan individu dengan sifat *Machiavellian* rendah.

Berdasarkan teori yang didukung oleh penelitian terdahulu oleh Purnamasari (2006) dan Yendrawati dan Witono (2011) maka peneliti berpendapat bahwa semakin tinggi sifat *Machiavellian* maka semakin kecil pula etika yang diterapkan seorang auditor. Sehingga dapat diambil keputusan sebagai berikut:

H₁ : Sifat *Machiavellian* berpengaruh negatif terhadap perilaku etis auditor

2.10.3. Pengaruh *Locus of Control* terhadap Perilaku Etis Auditor

Menurut Brownell (1982) dalam Yendrawati dan Witono (2011) *Locus of control* adalah cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah orang tersebut mampu atau tidak mampu menghasilkan *control* atas peristiwa yang terjadi dalam hidupnya. *locus of control* menjadi dua yaitu *internal locus of control* dan *external locus of control*. Sedangkan, Etika profesi akuntan publik merupakan nilai-nilai atau hukum yang mengatur moral dan tingkah laku dalam hal ini harus dipatuhi oleh akuntan publik saat menjalankan tugasnya meliputi kepribadian, kompetensi dan tanggungjawabnya.

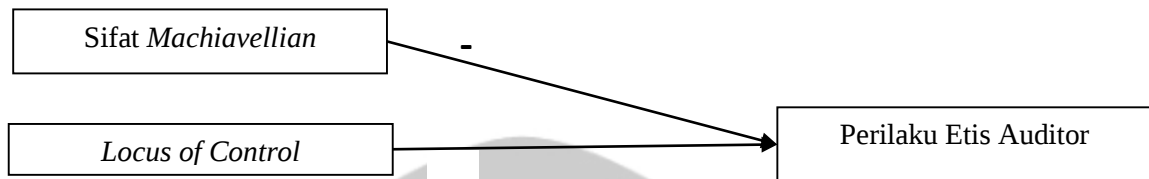
Locus of control berhubungan dengan perilaku etis auditor. Setiap orang memiliki *locus of control* di dalam diri masing-masing ini akan menjadi alasan dan dasar seseorang dalam berperilaku dan bertindak termasuk auditor dalam menjalankan tugasnya. Setiap auditor akan berbeda cara kerja dan cara pandang saat melakukan kinerjanya oleh sebab itu *locus of control* berpengaruh terhadap perilaku etis auditor. Disini peneliti ingin meneliti bagaimana kecenderungan dari dua jenis *locus of control* yang mempengaruhi dapat mempengaruhi perilaku etis auditor. *locus of control*

eksternal berkaitan dengan pencapaian yang diperoleh karena keadaan sekitar. Sedangkan *locus of control* internal berkaitan dengan keadaan dalam diri seseorang seperti tingkat pengalaman. Penelitian terdahulu dikemukakan oleh Yendrawati dan Witono (2011) bahwa *locus of control* mempunyai pengaruh positif tidak signifikan terhadap perilaku etis auditor. Peneliti ingin meneliti antara *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal manakah yang lebih cenderung mempengaruhi perilaku etis auditor.

Menurut pengertian yang didukung oleh teori dan penelitian terdahulu oleh Yendrawati dan Witono (2011) dapat dilihat bahwa seseorang yang mampu menerima tanggungjawab dan melakukannya diatas kejadian yang menimpanya maka orang tersebut melakukan perilaku etis. Berdasarkan teori yang didukung oleh penelitian terdahulu maka peneliti berpendapat bahwa semakin tinggi *locus of control* maka semakin tinggi pula etika yang diterapkan seorang auditor. Sehingga dapat diambil keputusan sebagai berikut:

H_2 = *Locus of control* berpengaruh terhadap perilaku etis auditor.

2.12. Model Penelitian



Gambar 2.1

Model Penelitian