

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Jasa akuntan publik adalah jasa profesi yang dibutuhkan pihak eksternal perusahaan untuk menilai tanggung jawab oleh pihak manajemen atas laporan keuangan yang disajikan. Profesi ini mendapatkan kepercayaan dari masyarakat, dengan segala kompetensi yang dimiliki seorang akuntan publik, diharapkan penilaian yang bebas dan tidak memihak kepada hal-hal tertentu. Dalam melakukan audit atas laporan keuangan, seorang akuntan publik tidak hanya bekerja untuk kepentingan kliennya, namun juga untuk pihak luar yang memerlukan laporan audit tersebut. Saat melaksanakan audit, auditor mengacu pada standar yang telah ditetapkan dalam standar auditing (Kristianti, I. 2017). Ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, auditor adalah akuntan profesional yang menjual jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang pemeriksaan secara objektif terhadap laporan keuangan suatu perusahaan. Kepercayaan dari masyarakat atas laporan keuangan yang diaudit oleh akuntan publik mengharuskan akuntan publik untuk memperhatikan kualitas audit. Namun, ketatnya persaingan dan meningkatnya permintaan audit, menimbulkan kekhawatiran terhadap ketidakmampuan auditor dalam memenuhi kualitas audit. Auditor melakukan penyimpangan-penyimpangan dalam audit yang sudah jelas melanggar kode etik akuntan publik yang dapat menurunkan kualitas audit. Bentuk dari perilaku pengurangan kualitas audit adalah perilaku menyimpang dalam audit (Rismaadriani, dkk., 2021).

Perilaku profesional independen seorang auditor salah satunya dapat diwujudkan dalam bentuk mematuhi kode etik akuntan, standar auditing, dan menghindari perilaku disfungsional audit (*dysfunctional audit behavior*). Perilaku disfungsional audit yang dimaksud adalah perilaku auditor yang menyimpang dari standar audit dalam melaksanakan penugasan audit yang dapat menurunkan kualitas hasil audit. Untuk dapat mencapai kualitas audit yang relevan dan reliabel maka laporan keuangan perlu diaudit oleh auditor untuk memberikan jaminan kepada pemakai bahwa laporan keuangan tersebut telah disusun sesuai dengan kriteria yang ditetapkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang berlaku di Indonesia. Jika auditor tidak melakukan audit sesuai dengan kriteria yang ditetapkan tersebut, maka tentu akan dapat mempengaruhi kualitas dari audit itu sendiri yang nantinya juga mampu mempengaruhi penilaian para investor karena mendapatkan informasi keuangan yang salah atau menyesatkan. Dalam melakukan prosedur audit tidak jarang auditor melakukan perilaku-perilaku yang menyimpang atau disebut juga perilaku disfungsional. Perilaku menyimpang atau perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan suatu program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung (Otley dan Pierce, 1996 dalam Wulandari, 2018).

Beberapa bentuk perilaku disfungsional yang dilakukan auditor menurut Otley dan Pierce, 1996 dalam Wulandari, 2018 yaitu *Audit Quality Reduction Behaviors* (reduksi kualitas audit), dan *Underreporting of Time* (tidak tepatnya waktu pelaksanaan audit). Perilaku reduksi kualitas audit memiliki pengaruh langsung terhadap kualitas audit seperti penghentian prosedur audit secara dini

(*premature sign-off*) dan mengubah atau mengganti tahapan-tahapan audit (*replacing or altering audit procedures*) sedangkan *underreporting of time* merupakan perilaku yang dapat mereduksi kualitas secara tidak langsung.

Pada tahun 2018 telah terjadi suatu kasus penyimpangan audit yang dilakukan oleh Akuntan Publik Kasner Sirumapea dan Kantor Akuntan Publik (KAP) Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan yang merupakan auditor dari laporan keuangan tahun buku 2018 dari PT. Garuda Indonesia Tbk. Tim Pusat Pembinaan Profesi Keuangan telah memutuskan untuk menjatuhkan sanksi pembekuan izin selama 12 bulan terhadap Akuntan Publik Kasner Sirumapea dan memberikan peringatan tertulis dengan disertai kewajiban memperbaiki sistem pengendalian mutu KAP pada Kantor Akuntan Publik Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan. Sanksi tersebut dijatuhkan karena pelanggaran Pasal 69 Undang-undang Nomor 8 tahun 1995 tentang Pasar Modal yang mengatur bahwa laporan keuangan yang disampaikan kepada otoritas pasar modal harus disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku umum, Peraturan OJK Nomor 13/POJK.03/2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan, SA 315, SA 500, dan SA 560, serta SA 700 yang mengatur tentang perumusan suatu opini dan pelaporan atas laporan keuangan (<https://pppk.kemenkeu.go.id> , 2019).

Kasus pelanggaran kode etik juga pernah terjadi pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Provinsi Bali. Terdapat 2 Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali yang pernah dibekukan izinnya oleh Kementerian Keuangan selama 6 (enam) bulan. Menteri Keuangan (Menkeu) membekukan izin Akuntan Publik (AP) Drs. Ketut Gunarsa, Pemimpin Rekan dari Kantor Akuntan Publik (KAP) K.

Gunarsa dan I.B Djagera selama enam bulan. Pembekuan izin yang tertuang dalam keputusan Nomor 325/KM.1/2007 itu mulai berlaku sejak tanggal 23 Mei 2007. Sanksi pembekuan izin diberikan karena AP tersebut melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan Bali Hai Resort and Spa untuk tahun buku 2004 yang berpotensi berpengaruh signifikan terhadap laporan audit independen. Selama izinnya dibekukan, AP tersebut dilarang memberikan jasa atestasi termasuk audit umum, *review*, audit kinerja dan audit khusus (www.detikfinance.com , 2007).

Berdasarkan beberapa kasus di atas dapat dilihat bahwa beberapa auditor independen belum sepenuhnya melaksanakan pekerjaan audit yang sesuai dengan standar yang telah ditetapkan, hal ini dapat menunjukkan adanya perilaku disfungsional audit seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaannya. Oleh karena itu, penelitian ini penting untuk dilakukan agar pihak yang terkait dapat mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi terjadinya perilaku disfungsional dalam proses audit.

Dysfunctional Audit Behavior (DAB) merupakan perilaku menyimpang yang dilakukan auditor dalam melaksanakan audit. Perilaku menyimpang ini pada dasarnya bertentangan dengan tujuan organisasi dan pada akhirnya akan dapat menurunkan kualitas audit baik secara langsung maupun secara tidak langsung. Sistem pengendalian yang berlebihan akan menyebabkan terjadinya konflik dan mengarah kepada perilaku disfungsional (Evanauli dan Nazaruddin, 2013). Ketika seorang akuntan publik melakukan perbuatan yang menyimpang juga disebabkan oleh beberapa faktor. Dalam penelitian ini berfokus untuk meneliti *locus of control*,

tekanan anggaran waktu, kompleksitas tugas, sifat *machiavellian*, dan *turnover intention* sebagai penyebab terjadinya perilaku disfungsional audit.

Locus of control merupakan salah satu dari faktor yang dapat menyebabkan perilaku disfungsional audit. *Locus of control* adalah karakteristik personalitas yang menggambarkan tingkat kepercayaan individu atas kejadian yang dialami dalam menentukan nasib masing-masing individu (Aprilia & Nuratama, 2020). Teori LOC menggolongkan individu apakah termasuk dalam LOC internal atau eksternal. *Internal control* adalah tingkatan di mana seorang individu berharap bahwa *reinforcement* atau hasil dari perilaku mereka bergantung pada perilaku mereka sendiri atau karakteristik personal mereka. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Hariani dan Adri (2017) menyatakan bahwa *locus of control* internal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit berbeda dengan penelitian Limanto dan Sukartha (2019) menyatakan bahwa *locus of control* internal berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit berbeda juga dengan penelitian Devi dan Ramantha (2017), Rismaadriani, dkk (2021) menyatakan bahwa *locus of control* internal tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Eksternal *control* adalah tingkatan dimana seseorang berharap bahwa *reinforcement* atau hasil adalah fungsi dari kesempatan, keberuntungan atau takdir di bawah kendali yang lain atau tidak bisa diprediksi (Febriana dan Handiprayitno, 2012). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Devi dan Ramantha (2017), Hariani dan Adri (2017), Basriani, dkk (2018), Rismaadriani, dkk (2021) menyatakan bahwa *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Wulandari (2018) menyatakan bahwa *locus of control* eksternal tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Tekanan anggaran waktu juga merupakan salah satu dari faktor situasional atau faktor eksternal yang dapat menyebabkan perilaku disfungsional audit. Tekanan waktu terkait anggaran hanya dapat terjadi ketika jumlah waktu yang dianggarkan kurang dari total waktu yang tersedia dan auditor memiliki kemampuan untuk menanggapi tekanan dengan menyelesaikan pekerjaan pada waktu pribadi mereka dan tidak melaporkan jumlah waktu yang dihabiskan untuk tugas audit (Margheim *et. al.*, 2005 dalam Simbolon, 2020). Menurut Suprianto (2009), *Time Budget Pressure* atau Tekanan Anggaran Waktu telah menjadi masalah yang serius bagi auditor berkaitan dengan penugasan audit. Bahkan, beberapa auditor mengalami tekanan yang cukup besar ketika dihadapkan pada suatu penugasan audit dengan *time budget* yang sangat singkat dan tidak terukur. Tingkat *time budget pressure* yang tinggi akan mendorong auditor untuk melakukan perilaku disfungsional. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Winanda dan Wirasedana (2017), Devi dan Ramantha (2017), Rohman (2018), Wulandari (2018), Martini dan Pertama (2019), Limanto dan Sukartha (2019), Simbolon (2020), Rismaadriani, dkk (2021), menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit berbeda dengan hasil penelitian Widhiaswari, dkk (2021) menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.

Setiap pekerjaan audit memiliki kompleksitas tugas yang berbeda, menurut Wood (1986) kompleksitas tugas merupakan tingkat kerumitan tugas itu sendiri. Kompleksitas tugas adalah tugas yang kompleks dan rumit, sehingga memungkinkan seseorang untuk meningkatkan kekuatan pikiran dan kesabaran dalam menangani masalah dalam tugas (Mahdy, 2012). Kompleksitas tugas juga

dapat diartikan sebagai keadaan di mana auditor dihadapkan dengan masalah kompleks dalam melaksanakan tugasnya dan individu memiliki kemampuan terbatas untuk menyelesaikannya (Dewi & Wirasedana, 2015). Persepsi ini menimbulkan kemungkinan bahwa suatu tugas audit sulit bagi seseorang, namun mungkin juga mudah bagi orang lain. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Winanda dan Wirasedana (2017), Rohman (2018), Simbolon (2020), Widhiaswari, dkk (2021) menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Wulandari (2018) menyatakan bahwa kompleksitas tugas tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Selain kompleksitas tugas, sifat *machiavellian* juga dapat mempengaruhi perilaku disfungsional auditor, karena pengaruhnya pada kecenderungan akuntan untuk menerima perilaku-perilaku dilematis yang berhubungan dengan etika profesinya (Winanda dan Wirasedana, 2017). Setiap individu memiliki berbagai sifat kepribadian yang salah satunya adalah sifat *machiavellian*. Sifat *machiavellian* merupakan sifat yang negatif karena tidak peduli dengan nilai kejujuran serta integritas. Hal tersebut berindikasi pada perilaku disfungsional auditor (Devi dan Ramantha, 2017). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Winanda dan Wirasedana (2017), Devi dan Ramantha (2017), Wulandari (2018), Martini dan Pertama (2019), Limanto dan Sukartha (2019), Aprilia dan Nuratama (2020) dan Simbolon (2020), menyatakan bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.

Selanjutnya *Turnover intention* adalah berhenti atau keluar dari organisasi secara permanen baik sukarela seperti pensiun, atau tidak sukarela seperti pemecatan. Keinginan untuk keluar dari organisasi secara sukarela dapat bersifat fungsional dan disfungsional. Keinginan keluar dari organisasi yang bersifat fungsional, jika pegawai yang meninggalkan organisasi merupakan pegawai yang dianggap layak untuk keluar. Kondisi ini membuka kesempatan bagi orang yang bermotivasi atau berkemampuan lebih tinggi, membuka kesempatan untuk promosi, dan membuka ide-ide baru dan segar bagi organisasi (Basudewa dan Merkusiwati, 2015). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Hariani dan Adri (2017), Aprilia dan Nuratama (2020), Widhiaswari, dkk (2021) menyatakan bahwa *turnover intention* berpengaruh positif terhadap disfungsional audit berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Basriani, dkk (2018) menyatakan bahwa *turnover intention* tidak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

Berdasarkan pada uraian latar belakang di atas, maka dapat dibuat sebuah penelitian dengan judul “Pengaruh *Locus of Control*, Tekanan Anggaran Waktu, Kompleksitas Tugas, Sifat *Machiavellian* dan *Turnover Intention* Terhadap Perilaku Disfungsional Audit”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan sebelumnya, maka permasalahan yang akan dibahas pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Apakah *locus of control* internal berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?

- 2) Apakah *locus of control* eksternal berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?
- 3) Apakah tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?
- 4) Apakah kompleksitas tugas berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?
- 5) Apakah sifat *machiavellian* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?
- 6) Apakah *turnover intention* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan uraian latar belakang dan rumusan masalah di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Untuk mengetahui pengaruh *locus of control* internal terhadap perilaku disfungsional audit.
- 2) Untuk mengetahui pengaruh *locus of control* eksternal terhadap perilaku disfungsional audit.
- 3) Untuk mengetahui pengaruh tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsional audit.
- 4) Untuk mengetahui pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional audit.
- 5) Untuk mengetahui pengaruh sifat *machiavellian* terhadap perilaku disfungsional audit.

- 6) Untuk mengetahui pengaruh *turnover intention* terhadap perilaku disfungsional audit.

1.4 Manfaat penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian, adapun kegunaan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) **Manfaat Teoritis**

Adapun hasil dari penelitian ini diharapkan mampu memberi kontribusi bagi pembaca terutama dalam bidang akuntansi yang berkaitan dengan perilaku disfungsional audit.

- 2) **Manfaat Praktis**

Adapun hasil dari penelitian ini diharapkan mampu memberikan informasi mengenai faktor apa saja yang mempengaruhi terjadinya perilaku disfungsional audit, sehingga auditor diharapkan mampu menghindari perilaku disfungsional audit yang dapat mempengaruhi kualitas audit.

UNMAS DENPASAR

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

Landasan teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah teori atribusi, teori motivasi, konsep perilaku disfungsi audit, *locus of control*, tekanan anggaran waktu, kompleksitas tugas, sifat *machiavellian* dan *turnover intention*.

2.1.1 Teori Atribusi (*Attribution Theory*)

Teori ini pertama kali dicetuskan oleh Heider (1958) dengan argumentasi bahwa teori atribusi menjelaskan mengenai perilaku seseorang dimana seseorang dapat berperilaku atas kombinasi faktor internal dan faktor eksternal saat membuat keputusan. Teori atribusi juga menjelaskan mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang. Teori atribusi menyatakan bahwa pada saat mengamati perilaku individu maka kita mencoba untuk menentukan penyebab perilaku individu tersebut apakah disebabkan oleh faktor internal atau faktor eksternal. Dalam psikologi, istilah atribusi memiliki dua makna. Pertama atribusi berarti penjelasan tentang perilaku (jawaban dari pertanyaan mengapa). Kedua, sebagai kesimpulan misalnya menyimpulkan sifat dari perilaku (Malle, 2011). Teori ini berusaha memaparkan tentang bagaimana perilaku individu dalam bertindak yang disebabkan oleh faktor disposisional atau internal dan faktor situasional atau eksternal dalam sebuah organisasi.

Faktor internal atau disposisional menganggap perilaku seseorang berasal dari faktor internal seperti ciri kepribadian, motivasi, atau kemampuan seseorang.

Faktor eksternal atau situasional menghubungkan perilaku seseorang dengan faktor eksternal seperti pandangan masyarakat atau pengaruh sosial dari orang lain (Luthans, 2006 dalam Simbolon, 2020). Dalam mengamati perilaku seseorang, dilihat dari apakah itu ditimbulkan secara internal atau eksternal. Perilaku yang disebabkan secara internal merupakan perilaku yang berada di bawah kendali pribadi dari diri individu yang bersangkutan. Perilaku secara eksternal dilihat sebagai hasil dari sebab-sebab luar seperti terpaksa berperilaku karena situasi tertentu.

Teori atribusi merupakan teori yang mendasari penelitian ini. Dalam penelitian ini, peneliti mencoba mengamati suatu perilaku auditor, yaitu perilaku disfungsi audit. Auditor yang melakukan perilaku disfungsi audit dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor, baik internal maupun eksternal (Simbolon, 2020). Penelitian ini menguji beberapa faktor sebagai variabel yang dapat mempengaruhi perilaku disfungsi audit seperti *locus of control*, sifat *machiavellian*, *turnover intention* yang merupakan faktor internal serta tekanan anggaran waktu dan kompleksitas tugas yang merupakan faktor eksternal.

2.1.2 Teori Motivasi (*Motivation Theory*)

Motivasi berasal dari kata lain *Motive* yang berarti dorongan atau Bahasa Inggrisnya *to move*. Motif diartikan sebagai kekuatan yang terdapat dalam diri organisme yang mendorong untuk berbuat (*driving force*). Motif tidak berdiri sendiri, tetapi saling berkaitan dengan faktor-faktor lain, baik faktor eksternal, maupun faktor internal. Hal-hal yang mempengaruhi motif disebut motivasi.

Motivasi adalah gejala psikologis dalam bentuk dorongan yang timbul pada diri seseorang secara sadar untuk melakukan suatu tindakan dengan tujuan tertentu. Motivasi juga bisa dalam bentuk usaha-usaha yang dapat menyebabkan seseorang atau kelompok orang tertentu tergerak melakukan sesuatu karena ingin mencapai tujuan yang dikehendakinya atau mendapat kepuasan dengan perbuatannya.

Motivasi dapat berupa motivasi intrinsik dan ekstrinsik. Motivasi yang bersifat intrinsik adalah motif-motif yang menjadi aktif atau berfungsinya tidak perlu dirangsang dari luar, karena dalam diri setiap individu sudah ada dorongan untuk melakukan sesuatu. Motivasi yang bersifat ekstrinsik adalah motif-motif yang aktif dan berfungsinya karena adanya perangsang dari luar (Prihartanta, 2015).

Menurut Uno (2015:39) dalam Wulandari (2018), secara umum teori motivasi dibagi dalam dua kategori yaitu:

- 1) Teori kandungan yaitu memusatkan perhatian pada kebutuhan dan sasaran tujuan.
- 2) Teori proses yaitu berkaitan dengan bagaimana orang berperilaku dan mengapa mereka berperilaku dengan cara tertentu.

Motivasi dapat diartikan sebagai dorongan internal dan eksternal dalam diri seseorang dengan adanya hasrat dan minat, dorongan dan kebutuhan, harapan dan cita-cita, penghargaan dan penghormatan (Rismaadriani,dkk, 2021). Peneliti menggunakan teori motivasi karena seorang auditor akan menerima dan melakukan perilaku disfungsional audit, terutama karena pengaruh faktor internal seperti *locus of control*, sifat *machiavellian*, *turnover intention* serta faktor eksternal yaitu tekanan anggaran waktu dan kompleksitas tugas.

2.1.3 Perilaku Disfungsional Audit (*Dysfunctional Audit Behavior*)

Saat melaksanakan tugasnya, auditor harus mengikuti standar audit yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan beserta kode etik akuntan. Pada kenyataannya di lapangan, auditor banyak melakukan penyimpangan terhadap standar audit dan kode etik. Perilaku ini diperkirakan sebagai akibat dari adanya karakteristik personal auditor di samping adanya kemungkinan lainnya. Perilaku ini berdampak negatif karena menjadi peluang terjadinya kualitas audit secara negatif yaitu keakuratan dan reliabilitas. Penyimpangan yang dilakukan auditor dalam audit dikategorikan sebagai sebuah perilaku disfungsional audit.

Dysfunctional Audit Behavior (DAB) merupakan perilaku menyimpang yang dilakukan auditor dalam melaksanakan audit. Perilaku menyimpang ini pada dasarnya bertentangan dengan tujuan organisasi dan pada akhirnya akan dapat menurunkan kualitas audit baik secara langsung maupun secara tidak langsung. Sistem pengendalian yang berlebihan akan menyebabkan terjadinya konflik dan mengarah kepada perilaku disfungsional (Evanauli dan Nazaruddin, 2013).

Perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung. Dalam literatur, tindakan-tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi kualitas audit secara langsung disebut sebagai perilaku reduksi kualitas audit (*audit quality reduction behaviors*), sedangkan yang dapat mereduksi kualitas audit secara tidak langsung disebut perilaku *underreporting of time* (Otley dan Pierce, 1996 dalam Wulandari, 2018).

Donnelly *et. al.*, (2003) menyatakan bahwa perilaku yang termasuk mempengaruhi kualitas audit secara langsung (*audit quality reduction behaviors*), adalah penghentian prematur prosedur audit (*premature signing-off*), mengubah atau mengganti prosedur audit (*altering or replacing audit procedures*), pengumpulan bahan bukti yang tidak cukup, memproses yang tidak tepat, penghilangan langkah-langkah audit. Tindakan-tindakan seperti yang disebutkan diatas secara langsung mereduksi kualitas audit karena auditor memilih untuk tidak melaksanakan seluruh tahapan program audit secara cermat dan seksama.

Perilaku *underreporting of time* terjadi ketika auditor melaporkan waktu audit yang lebih singkat dari waktu aktual yang dipergunakan untuk menyelesaikan tugas audit tertentu. Dalam praktik perilaku *underreporting of time* dapat dilakukan melalui tindakan seperti: menyelesaikan tugas audit dengan menggunakan waktu personal, tidak melaporkan waktu lembur yang digunakan dalam menyelesaikan prosedur audit tertentu, atau dengan mengalihkan waktu audit yang digunakan untuk mengerjakan tugas audit pada klien tertentu terhadap klien lain (Otley dan Pierce, 1996 dalam Wulandari, 2018).

Kedua perilaku tersebut dapat juga dikategorikan sebagai perilaku tidak etis, karena auditor memalsukan laporan pekerjaan mereka dan melanggar standar profesional dan kebijakan KAP. Ketika kinerja auditor tidak lagi mengikuti standar KAP maka kualitas pekerjaan akan menjadi korban meskipun mungkin tidak berpengaruh secara langsung terhadap kualitas pekerjaan. Sanksi yang akan dikenakan jika terbukti melakukan disfungsi audit walau bagaimanapun alasannya yaitu setiap KAP yang auditornya melakukan perilaku disfungsi akan mendapatkan sanksi berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No.

17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Auditor atau KAP yang melakukan perilaku disfungsional akan mendapatkan teguran sampai 3 kali selama 48 bulan. Apabila masih melakukan perilaku disfungsional, KAP tersebut akan langsung dibekukan sesuai dengan jangka waktu yang ditentukan oleh Menteri Keuangan.

2.1.4 *Locus Of Control*

Salah satu variabel kepribadian yang membedakan seseorang dengan orang lain adalah *locus of control* atau pusat kendali. Konsep *locus of control* digunakan secara luas dalam riset keperilakuan untuk menjelaskan perbedaan perilaku individual dalam *setting* organisasional. *Locus of control* individual mencerminkan tingkat keyakinan seseorang tentang sejauh mana perilaku atau tindakan yang mereka perbuat mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan yang mereka alami (Evanauli dan Nazaruddin, 2013). *Locus of control* adalah sebuah konsep yang dikembangkan oleh Rotter pada tahun 1966. Konsep ini telah banyak digunakan dalam penelitian keperilakuan untuk menjelaskan perilaku manusia dalam organisasi. *Locus Of Control* adalah karakteristik personalitas yang menggambarkan tingkat kepercayaan individu atas kejadian yang dialami dalam menentukan nasib masing-masing individu (Aprilia & Nuratama, 2020).

Teori LOC menggolongkan individu apakah termasuk dalam LOC internal atau eksternal. Internal *control* adalah tingkatan di mana seorang individu berharap bahwa *reinforcement* atau hasil dari perilaku mereka bergantung pada perilaku mereka sendiri atau karakteristik personal mereka, maka seorang individu dengan *locus of control* internal lebih percaya pada kemampuan sendiri daripada situasi yang menguntungkan. *Locus of control* internal menyebabkan auditor merasa

bahwa sesuatu yang terjadi pada dirinya dikarenakan oleh dirinya sendiri, hal itu kemudian membuat mereka untuk berkinerja dengan maksimal. Individu yang memiliki *locus of control* internal memikul beban utama dalam dirinya sendiri, dan hal yang dialami dipengaruhi oleh perilakunya sendiri (Limanto dan Sukartha, 2019). Eksternal *control* adalah tingkatan di mana seseorang berharap bahwa *reinforcement* atau hasil adalah fungsi dari kesempatan, keberuntungan atau takdir di bawah kendali yang lain atau tidak bisa diprediksi. Individu dengan *locus of control* eksternal sering menggantungkan harapannya kepada orang lain dan sering mencari kondisi yang akan menguntungkan dirinya. Pada situasi dimana individu dengan *locus of control* eksternal merasa tidak mampu untuk mendapatkan dukungan dari pihak lain, maka akan berpotensi mencoba memanipulasi rekan kerja atau lainnya seperti penugasan pemeriksaan yang dilaksanakannya yang pada akhirnya akan menimbulkan perilaku penyimpangan dalam melaksanakan pemeriksaan tersebut.

Jadi LOC dapat digunakan untuk memprediksi seseorang, LOC yang berbeda bisa mencerminkan motivasi dan kinerja yang berbeda. Internal akan cenderung lebih sukses dalam karir mereka daripada eksternal, mereka cenderung mempunyai level kerja yang lebih tinggi, promosi lebih cepat dan mendapatkan penghasilan lebih. Sebagai tambahan, internal LOC dilaporkan memiliki kepuasan yang lebih tinggi dengan pekerjaan mereka dan terlihat lebih mampu menahan stres daripada LOC eksternal (Febriana dan Handiprayitno, 2012).

2.1.5 Tekanan Anggaran Waktu (*Time Budget Pressure*)

Dalam melaksanakan pekerjaannya auditor dihadapkan oleh adanya *time budget* untuk suatu pekerjaan audit. Ketika *time budget* yang sudah ditentukan untuk suatu pekerjaan audit mampu dicapai oleh seorang auditor maka hal tersebut tidak akan memunculkan konflik karena auditor bekerja sesuai dengan target waktu dan biaya yang tentunya hal tersebut tidak mengganggu kualitas audit sehingga kemungkinan *dysfunctional behaviors* tidak akan dilakukan (Inapty, 2007).

Tekanan anggaran waktu adalah suatu keadaan yang menuntut auditor untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat dan kaku. Tekanan anggaran merupakan gambaran normal dari sistem pengendalian auditor, namun tekanan yang dihasilkan oleh anggaran waktu yang sangat ketat secara konsisten berhubungan dengan perilaku disfungsi (Sososutiksno, 2010).

Tekanan waktu terkait anggaran hanya dapat terjadi ketika jumlah waktu yang dianggarkan kurang dari total waktu yang tersedia dan auditor memiliki kemampuan untuk menanggapi tekanan dengan menyelesaikan pekerjaan pada waktu pribadi mereka dan tidak melaporkan jumlah waktu yang dihabiskan untuk tugas audit (Margheim *et. al.*, 2005, Simbolon, 2020). Menurut Suprianto (2009), *Time Budget Pressure* atau Tekanan Anggaran Waktu telah menjadi masalah yang serius bagi auditor berkaitan dengan penugasan audit dimana anggaran waktu dirasakan tidak tercapai maka kemungkinan perilaku disfungsi audit berada pada level tertinggi.

2.1.6 Kompleksitas Tugas (*Task Complexity*)

Setiap pekerjaan audit memiliki kompleksitas tugas yang berbeda, menurut Wood (1986) kompleksitas tugas merupakan tingkat kerumitan tugas itu sendiri. Menurut Jamilah (2007), tingkat kesulitan tugas dan struktur tugas merupakan dua aspek penyusun dari kompleksitas tugas. Tingkat sulitnya tugas selalu dikaitkan dengan banyaknya informasi tentang tugas tersebut, sementara struktur adalah terkait dengan kejelasan informasi (*information clarity*). Kompleksitas tugas adalah tugas yang kompleks dan rumit, sehingga memungkinkan seseorang untuk meningkatkan kekuatan pikiran dan kesabaran dalam menangani masalah dalam tugas (Mahdy, 2012).

Kompleksitas tugas juga dapat diartikan sebagai keadaan di mana auditor dihadapkan dengan masalah kompleks dalam melaksanakan tugasnya dan individu memiliki kemampuan terbatas untuk menyelesaikannya (Dewi & Wirasedana, 2015). Persepsi ini menimbulkan kemungkinan bahwa suatu tugas audit sulit bagi seseorang, namun mungkin juga mudah bagi orang lain. Restuningdiah dan Indriantoro (2000) menyatakan bahwa kompleksitas muncul dari ambiguitas dan struktur yang lemah, baik dalam tugas-tugas utama maupun tugas-tugas lain. Pada tugas-tugas yang membingungkan (*ambiguous*) dan tidak terstruktur, alternatif-alternatif yang ada tidak dapat diidentifikasi, sehingga data tidak dapat diperoleh dan outputnya tidak dapat diprediksi. Chung dan Monroe (2001) mengemukakan argumen yang sama, bahwa kompleksitas tugas dalam pengauditan dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu:

- 1) Banyaknya informasi yang tidak relevan dalam artian informasi tersebut tidak konsisten dengan kejadian yang akan diprediksikan

- 2) Adanya ambiguitas yang tinggi, yaitu beragamnya *outcome* (hasil) yang diharapkan oleh klien dari kegiatan pengauditan.

2.1.7 Sifat *Machiavellian*

Sifat *machiavellian* juga dapat mempengaruhi perilaku disfungsional auditor, karena pengaruhnya pada kecenderungan akuntan untuk menerima perilaku-perilaku dilematis yang berhubungan dengan etika profesinya. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kecenderungan sifat *machiavellian* seorang akuntan maka semakin tinggi pula kecenderungan untuk dapat menerima tindakan-tindakan yang dilematis (Winanda dan Wirasedana, 2017). Niccolo *Machiavellian* (1469-1527) merupakan pelopor dari sifat *Machiavellian*. Ia sendiri tak lain adalah seorang ahli filsuf politik dari Italia. Nama *Machiavellian*, selanjutnya diasosiasikan dengan hal yang negatif, untuk menghalalkan segala cara untuk mencapai tujuan. Orang yang melakukan tindakan seperti ini disebut dengan *mkiavelis* (Hermawan dan Setyaniduta, 2016).

Sifat *Machiavellian* digambarkan sebagai suatu kepribadian di mana individu menghalalkan segala cara dalam mencapai sesuatu yang diinginkan. Individu yang bersifat *Machiavellian* tinggi berusaha bertindak dengan memanfaatkan situasi dan kondisi demi orientasi pribadi serta cenderung tidak mematuhi peraturan yang berlaku (Ghosh dan Crain, 1995). Hal ini biasa dan dapat diterima dalam persepsi profesi bisnis, tetapi bukan tipe karakter yang menarik untuk profesi seorang akuntan.

2.1.8 *Turnover Intention*

Turnover merupakan masalah tersendiri yang dihadapi organisasi karena berkaitan dengan jumlah individu yang meninggalkan organisasi pada periode tertentu. Sedangkan *turnover intention* (keinginan berpindah kerja) mengacu pada hasil evaluasi individu mengenai kelangsungan hubungannya dengan organisasi dan belum terwujud dalam tindakan pasti (Basriani, dkk, 2018).

Turnover intention adalah berhenti atau keluar dari organisasi secara permanen baik sukarela seperti pensiun, atau tidak sukarela seperti pemecatan. Keinginan untuk keluar dari organisasi secara sukarela dapat bersifat fungsional dan disfungsional. Keinginan keluar dari organisasi yang bersifat fungsional, jika pegawai yang meninggalkan organisasi merupakan pegawai yang dianggap layak untuk keluar. Kondisi ini membuka kesempatan bagi orang yang bermotivasi atau berkemampuan lebih tinggi, membuka kesempatan untuk promosi, dan membuka ide-ide baru dan segar bagi organisasi (Basudewa dan Merkusiwati, 2015).

Menurut Maslach & Jackson (1981) kelelahan juga dapat menyebabkan penurunan kualitas perawatan atau layanan yang diberikan oleh staf. Tampaknya menjadi faktor dalam berpindah kerja, ketidakhadiran, dan moral yang rendah. Auditor yang memiliki keinginan berpindah kerja lebih mungkin terlibat dalam perilaku disfungsional karena adanya penurunan rasa takut dari kondisi yang mungkin terjadi bila perilaku tersebut terdeteksi. Jadi, auditor yang memiliki keinginan berpindah kerja lebih tinggi, diduga akan lebih menerima perilaku disfungsional (Wahyudi, 2013).

2.2 Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Winanda dan Wirasedana (2017) tentang Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Sifat *Machiavellian* dan Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Audit Disfungsional. Responden penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP Provinsi Bali. Penelitian ini menggunakan teknik analisis Regresi Linier Berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu, sifat *machiavellian* dan kompleksitas tugas berpengaruh positif pada perilaku disfungsional audit.

Devi dan Ramantha (2017), melakukan penelitian mengenai Tekanan Anggaran Waktu, *Locus of Control*, Sifat *Machiavellian*, Pelatihan Auditor sebagai Antecedent Perilaku Disfungsional Auditor. Responden penelitian ini adalah auditor yang bekerja di BPKP Provinsi Bali tahun 2016. Penelitian ini menggunakan teknik analisis Regresi Linier Berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan hubungan tekanan anggaran waktu pada perilaku disfungsional auditor. Pengaruh *locus of control* internal tidak memberikan pengaruh pada perilaku disfungsional auditor sedangkan *locus of control* eksternal memberikan pengaruh positif dan signifikan pada perilaku disfungsional auditor. Pada sifat *Machiavellian* terdapat pengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor. Pelatihan auditor berpengaruh negatif dan signifikan pada perilaku disfungsional auditor.

Hariani dan Adri (2017), melakukan penelitian mengenai Pengaruh *Locus of Control*, *Turnover Intention*, Kinerja dan Komitmen Organisasi Terhadap Penerimaan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit pada Kantor Akuntan Publik berafiliasi di DKI Jakarta. Responden dalam penelitian ini adalah para auditor yang

bekerja pada kantor akuntan publik berafiliasi di DKI Jakarta. Penelitian ini menggunakan teknik analisis Regresi Linier Berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel *locus of control*, *turnover intention*, dan komitmen organisasi secara langsung berpengaruh signifikan ke arah positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Sedangkan variabel kinerja tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.

Basriani, dkk (2018), melakukan penelitian mengenai pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Responden dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP DKI Jakarta (Jakarta Utara dan Jakarta Pusat) pada semua level (junior, senior, supervisor, manajer dan partner). Penelitian ini menggunakan regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa 1) *Locus of control* eksternal berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. 2) Kinerja karyawan berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. 3) *Turnover intention* tidak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. 4) *Locus of control* eksternal berpengaruh terhadap kinerja karyawan. 5) Komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja karyawan. 6) *Locus of control* eksternal tidak berpengaruh terhadap *turnover intention*. 7) Komitmen organisasi berpengaruh terhadap *turnover intention*. 8) Kinerja karyawan tidak berpengaruh terhadap *turnover intention*. 9) *Locus of control* eksternal berpengaruh terhadap komitmen organisasi.

Rohman (2018), melakukan penelitian mengenai Pengaruh Kompleksitas Tugas, Tekanan Anggaran Waktu, dan Independensi Auditor terhadap Perilaku Disfungsi Auditor dan Implikasinya pada Kualitas Audit. Responden dalam

penelitian ini adalah seluruh pejabat fungsional APIP pada Inspektorat Provinsi Banten. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linier berganda dengan memakai Paket Statistik untuk Ilmu Sosial 22 (SPSS 22). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Kompleksitas tugas dan Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Independensi auditor berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor. Sedangkan perilaku disfungsional auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Wulandari (2018), melakukan penelitian mengenai pengaruh tekanan anggaran waktu, sifat *machiavellian*, kompleksitas tugas dan *locus of control* eksternal terhadap perilaku disfungsional audit. Responden dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja di Kantor Akuntansi Publik Provinsi Bali. Penelitian ini menggunakan teknik Regresi Linier Berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu dan sifat *machiavellian* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit sedangkan kompleksitas tugas dan *locus of control* eksternal tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Martini dan Pertama (2019), melakukan penelitian mengenai Perilaku Disfungsional Auditor: Dampak Kompetensi Auditor, Sifat *Machiavellian*, Tekanan Waktu dan Tekanan Ketaatan (Studi Kasus KAP di Bali). Responden dalam penelitian ini adalah seluruh auditor Kantor Akuntan Publik di Bali tahun 2018. Penelitian ini menggunakan teknik Regresi Linier Berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sifat *Machiavellian*, tekanan waktu, dan tekanan ketaatan berpengaruh positif perilaku disfungsional auditor. Kompetensi auditor memiliki pengaruh negatif pada perilaku disfungsional auditor.

Limanto dan Sukartha (2019), melakukan penelitian mengenai Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perilaku Disfungsional Auditor. Responden dalam penelitian ini adalah BPKP RI Perwakilan Provinsi Bali tahun 2019. Penelitian ini menggunakan teknik analisis Regresi Linear Berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu, dan sifat *machiavellian* berpengaruh positif pada perilaku disfungsional auditor. Variabel *locus of control* internal, dan komitmen organisasi berpengaruh negatif pada perilaku disfungsional auditor.

Aprilia dan Nuratama (2020), melakukan penelitian mengenai Pengaruh *Locus of Control*, Sifat *Machiavellian*, Skeptisme Profesional dan *Turnover Intention* Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor Studi Empiris Inspektorat Tabanan. Responden dalam penelitian ini adalah auditor pada Inspektorat Kabupaten Tabanan. Penelitian ini menggunakan teknik analisis Regresi Linier Berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *Locus of Control* dan Skeptisme profesional berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor. Sedangkan Sifat *Machiavellian* dan *Turnover intention* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor.

Simbolon (2020), melakukan penelitian mengenai Pengaruh *Time Budget Pressure*, Sifat *Machiavellian*, Kompleksitas Tugas, dan Stress Kerja terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*. Responden dalam penelitian ini adalah auditor di Kantor Akuntan Publik (KAP) yang terdapat di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta, Kota Surakarta, dan Kota Semarang. Penelitian ini menggunakan teknik statistik Deskriptif. Hasil Penelitian menunjukkan bahwa *Time Budget*

Pressure, Sifat *Machiavellian*, Kompleksitas Tugas dan Stres Kerja berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*.

Rismaadriani, dkk (2021), melakukan penelitian mengenai Pengaruh *Time Budget Pressure*, *Locus of Control*, Kinerja Auditor dan Komitmen Organisasi terhadap Perilaku Disfungsional Audit. Responden dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada KAP di Provinsi Bali. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *Time budget pressure* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. *Locus of control* internal tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit. *Locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Kinerja auditor tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit. Komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.

Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Widhiaswari, dkk (2021), melakukan penelitian mengenai Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, *Locus of Control*, Kompleksitas Tugas dan *Turnover Intention* Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. Responden pada penelitian ini adalah seluruh auditor pada KAP Provinsi Bali. Penelitian ini menggunakan teknik analisis Regresi Linier Berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Tekanan Anggaran Waktu dan *Locus Of Control* berpengaruh negatif terhadap Perilaku Disfungsional Auditor. Kompleksitas Tugas dan *Turnover Intention* berpengaruh positif terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Dari hasil penelitian sebelumnya yang telah disebutkan di atas, penelitian ini memiliki beberapa persamaan dan perbedaan dengan penelitian-penelitian tersebut diantaranya yaitu sebagai berikut.

Persamaan Penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu penelitian ini sama-sama menggunakan variabel *locus of control* dengan penelitian Devi dan Ramantha (2017), Hariani dan Adri (2017), Limanto dan Sukartha (2019), Basriani, dkk (2018), Wulandari (2018), Rismaadriani, dkk (2021), Widhiaswari, dkk (2021). Kemudian penelitian ini sama-sama menggunakan variabel tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) dengan penelitian Winanda dan Wirasedana (2017), Devi dan Ramantha (2017), Rohman (2018), Wulandari (2018), Martini dan Pertama (2019), Limanto dan Sukartha (2019), Simbolon (2020), Rismaadriani, dkk (2021), dan Widhiaswari, dkk (2021). Selanjutnya, penelitian ini sama-sama menggunakan variabel kompleksitas tugas dengan penelitian Winanda dan Wirasedana (2017), Rohman (2018), Wulandari (2018), Simbolon (2020), dan Widhiaswari, dkk (2021). Selanjutnya, penelitian ini juga sama-sama menggunakan variabel sifat *machiavellian* dengan penelitian Winanda dan Wirasedana (2017), Devi dan Ramantha (2017), Wulandari (2018), Martini dan Pertama (2019), Limanto dan sukartha (2019), Aprilia dan Nuratama (2020), dan Simbolon (2020). Penelitian ini juga sama-sama menggunakan variabel *turnover intention* dengan penelitian Hariani dan Adri (2017), Basriani, dkk (2018), Aprilia dan Nuratama (2020), Widhiaswari, dkk (2021). Selain itu, penelitian ini juga sama-sama menggunakan teknik analisis regresi linier berganda dengan penelitian Winanda dan Wirasedana (2017), Devi dan Ramantha (2017), Hariani dan Adri (2017), Basriani, dkk (2018), Martini dan Pertama (2019), Limanto dan Sukartha (2019),

Aprilia dan Nuratama (2020), Rismaadriani, dkk (2021), Widhiaswari, dkk (2021), dan Wulandari (2018).

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu ada beberapa penelitian sebelumnya yang menggunakan variabel seperti pelatihan auditor, kinerja karyawan, komitmen organisasi, independensi auditor, kualitas audit, tekanan ketaatan, kompetensi auditor, skeptisme profesional, stres kerja sedangkan penelitian ini tidak menggunakan variabel-variabel tersebut. Selain itu ada penelitian sebelumnya yang menggunakan teknik atau alat analisis seperti teknik statistik deskriptif dan paket statistik untuk Ilmu Sosial 22 (SPSS 22) sedangkan penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.

