

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Standar Auditing

Dalam melakukan tugasnya, auditor harus mengikuti aturan yang berlaku yaitu Standar Auditing (PSAP No. 01; 2011) dan Kode Etik Akuntan Indonesia.

Standar auditing berdasarkan PSAP No 1 terdiri dari 3 bagian yaitu:

1. Standar Umum

- Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan yang cukup sebagai auditor.
- Dalam segala hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- Dalam pelaksanaan audit dalam penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi (awasi) dengan semestinya.
- Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.

- Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, Pengamatan, pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan (laporan keuangan yang diaudit)

3. Standar Pelaporan

- Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- Laporan audit harus menunjukkan apakah prinsip- prinsip akuntansi yang berlaku umum tersebut (GAAP) telah secara konsisten diikuti dalam periode yang berlaku dan dalam hubungannya dengan periode yang sebelumnya
- Penggunaan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.

Sedangkan Kode Etik Akuntan Indonesia menurut Mulyadi (2001) adalah:

1. Tanggung jawab Profesi
2. Kepentingan Publik
3. Integritas
4. Obyektivitas
5. Kompetensi dan kehati-hatian Profesional

6. Kerahasiaan
7. Perilaku Profesional
8. Standar Teknis

Realita dilapangan, auditor banyak melakukan penyimpangan-penyimpangan terhadap standar audkt dalam melakukan tugasnya. Perilaku ini diperkirakan sebagai akibat dari karakteristik personal yang kurang baik yang dimiliki oleh seorang auditor.

Ada berbagai faktor yang dapat menyebabkan perilaku dalam audit (PPA). Locus kendali (*locus of control*), Tingkat kinerja karyawan (*self rate employee performance*), keinginan untuk berhenti bekerja (*turn over intention*), dan komitmen organisasi (*organizational commitment*).

2.1.1 Perilaku Disfungsional Audit (*Dysfunctional Audit Behavior*)

SAS No 82 dalam Kartika dan Provita, (2007:5) menyatakan bahwa sikap auditor menerima perilaku disfungsional merupakan indikator perilaku disfungsional aktual. *Dysfunctional audit behavior* merupakan reaksi terhadap lingkungan (Donnelly *et al.*, 2003:89). Beberapa perilaku disfungsional yang membahayakan kualitas audit yaitu: *Underreporting of time, premature sign-off, altering/ placement of audit procedure*.

Underreporting of time menyebabkan keputusan personil yang kurang baik, menutupi kebutuhan revisi anggaran, dan menghasilkan *time pressure* untuk audit di masa datang yang tidak diketahui. *Premature sign-off* (PMSO) merupakan

suatu keadaan yang menunjukkan auditor menghentikan satu atau beberapa langkah audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantinya dengan langkah yang lain (Marxen, 1990 dalam Kartika dan Provita, 2007:5). Graham (1985) dalam Pujaningrum (2010), menyimpulkan bahwa kegagalan audit sering disebabkan karena penghapusan prosedur audit yang penting dari pada prosedur audit yang tidak dilakukan secara memadai untuk beberapa item. Sedangkan *altering/ replacing of audit procedure* adalah penggantian prosedur audit yang seharusnya yang telah ditetapkan dalam standar auditing.

Ada berbagai faktor yang dapat menyebabkan penyimpangan perilaku dalam audit (PPA). Faktor-faktor tersebut dapat menjadi dua, yaitu faktor eksternal dan faktor internal. Faktor eksternal faktor-faktor yang berasal luar diri auditor yang dapat mempengaruhi auditor, seperti lingkungan. Sedangkan faktor internal adalah faktor yang berasal dalam diri auditor yang dapat mempengaruhi perilaku auditor, yaitu karakteristik personal yang dimiliki auditor. Karakteristik personal dapat mempengaruhi baik secara langsung maupun secara tidak langsung terhadap PPA. Personal meliputi lokus kendali (*locus of control*), tingkat kinerja karyawan (*self rate employee performance*), keinginan untuk berhenti bekerja (*turn over intention*).

2.1.2 Locus of Control

Locus of control memainkan peranan penting dalam kinerja dalam akuntansi seperti pada anggaran partisipatif (Brownel, 1982; Frucot dan Shearon, 1991).

Locus of control juga mempengaruhi *dysfunctional audit behavior, job*

satisfaction, komitmen organisasi dan *turnover intentions* (Reed *et al.*, 1994; Donnelly *et al.*, 2000).

Teori *locus of control* menggolongkan individu apakah termasuk dalam *locus of control* internal atau eksternal. Rotter *et al.* (1990) mendefinisikan *locus of control* sebagai berikut : *Internal control* maupun *external control* adalah tingkatan dimana seorang individu berharap bahwa hasil dari perilaku mereka bergantung pada perilaku mereka sendiri atau karakteristik personal mereka atau tingkatan dimana seseorang berharap bahwa hasil adalah fungsi dari kesempatan, keberuntungan atau takdir dibawah kendali yang lain atau tidak bisa diprediksi.

Locus of control berperan dalam motivasi, *locus of control* yang berbeda bisa mencerminkan motivasi yang berbeda dan kinerja yang berbeda. Internal akan cenderung lebih sukses dalam karir mereka daripada eksternal, mereka cenderung mempunyai level kerja yang lebih tinggi, promosi yang lebih cepat, dan mendapatkan uang yang lebih. Sebagai tambahan, internal dilaporkan memiliki kepuasan yang lebih tinggi dengan pekerjaan mereka dan terlihat lebih mampu menahan stress daripada eksternal (Baron dan Greenberg, 1990, dalam Pujaningrum, 2012).

2.2 Kinerja Individu

Performance adalah perilaku anggota organisasi yang membantu untuk mencapai tujuan organisasi. Usaha adalah perilaku manusia yang diarahkan untuk meraih tujuan organisasi. Kinerja adalah tingkatan dimana tujuan secara actual dicapai.

Kinerja bisa melibatkan perilaku yang abstrak (*Supervisi, planning, decision making*). Kinerja melibatkan tingkatan yang mana anggota organisasi menyelesaikan tugasnya yang berkontribusi pada tujuan organisasi. Kinerja termasuk juga dimensi kualitas dan kuantitas.

Kinerja adalah fungsi yang jelas dari usaha (*effort*). Tanpa usaha, kinerja tidak akan dihasilkan. Usaha sendiri tidak bisa menyebabkan kinerja: banyak faktor yang diperlukan, yang pertama atau utama dalam penyelesaian tugasnya.

Seseorang adalah pekerja keras tetapi tidak melakukan pekerjaan, menjelaskan situasi dimana usaha tinggi tetapi kinerja rendah.

Penilaian kinerja berhubungan dengan penyelesaian tugas-tugas tertentu, oleh pekerja, apakah berhasil atau gagal. Pencapaian ini juga perlu dikaitkan dengan perilaku dari pekerja selama proses penilaian. Kinerja dalam penelitian ini berhubungan dengan pencapaian serangkaian tugas-tugas oleh individu. Kinerja yang semakin tinggi melibatkan kombinasi dari peningkatan efisiensi, peningkatan efektifitas, peningkatan produktivitas dan peningkatan kualitas. Kinerja yang lebih baik akan tercapai jika individu dapat memenuhi kebutuhan individu dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugas (Jin, 2003).

Penilaian kinerja seharusnya berdasarkan pada tugas-tugas tertentu yang dapat atau gagal dicapai oleh individu (pemakai), dan apabila cocok maka perlu dilakukan identifikasi perilaku individu dalam melakukan pekerjaan selama periode penilaian. Dampak kinerja dalam penelitian ini berhubungan dengan pencapaian serangkaian tugas-tugas individu. Kinerja yang semakin tinggi

melibatkan kombinasi dari peningkatan efisiensi, peningkatan efektivitas, peningkatan produktivitas dan peningkatan kualitas. Untuk dapat meningkatkan kinerja ketingkat lebih tinggi maka aktifitas kerja harus dapat diidentifikasi dan dianalisis.

2.3 Turnover Intentions

Turnover intentions didefinisikan sebagai kemauan dengan kesadaran dan pertimbangan untuk meninggalkan organisasi (Tett dan Mayer, 1993). Pada awal pengembangan literatur *behavioral intention* (Fishbein dan Azjen, 1975) dikembangkan suatu model yang diidentifikasi sebagai prediktor tunggal terbaik dari perilaku individu untuk mengukur niat atau maksud untuk melakukan suatu tindakan. Jelasnya, *turnover intentions* merupakan elemen kunci dalam model tindakan *turnover* pegawai dan *behavioral intention* merupakan prediktor terbaik untuk *turnover* (Abrams, Ando dan Hinkle, 1998; Lee dan Mowday, 1987; Michael dan Spector, 1982). Jadi *turnover intentions* merupakan *precursor* terbaik untuk *turnover*.

Turnover intentions dipengaruhi oleh adanya konflik pada organisasi atau profesi. Pengujian mengenai *turnover intentions* ini mendapatkan perhatian penting ketika penelitian-penelitian sebelumnya menyarankan bahwa variabel *turnover intentions* merupakan prediktor signifikan atas *turnover* aktual (Hom, Katerberg dan Hulin, 1979 dalam Agustini, 2005:15). *Turnover intentions* juga dipengaruhi oleh *skill* dan *ability*, dimana kurangnya kemampuan seseorang (auditor) bisa

mengurangi keinginannya untuk meninggalkan organisasi (Aranya dan Ferrish, 1984).

2.4 Komitmen Pada Organisasi

Komitmen pada organisasi merupakan alat prediksi yang sangat baik untuk beberapa perilaku penting, diantaranya adalah perputaran pegawai, kesetiaan pegawai kepada nilai organisasi dan keinginan mereka untuk melakukan pekerjaan ekstra yaitu, melakukan pekerjaan melebihi apa yang seharusnya dikerjakan (Irawati, 2005).

Menurut Mowday *et. al.* (1979) dalam Pujaningrum (2012) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai kekuatan identifikasi dan keterlibatan individual dalam organisasi tertentu. Individu dengan komitmen organisasi yang tinggi dikarakterkan dengan penerimaan dan kepercayaan yang tinggi dalam nilai dan tujuan organisasi, keinginan untuk berusaha sekuat-kuatnya demi kepentingan organisasi, dan keinginan yang kuat untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi.

Definisi komitmen organisasi menurut Aranya dan Ferrish (1984) dalam Trisnaningsih (2003) adalah suatu perpaduan antara sikap dan perilaku.

Komitmen Organisasional menyangkut tiga sikap, yaitu rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tujuan organisasi dan rasa kesetiaan pada organisasi.

2.5 Penelitian Terdahulu

Berikut adalah table yang menunjukkan rangkuman penelitian terdahulu yang menjadi referensi dalam penelitian ini :

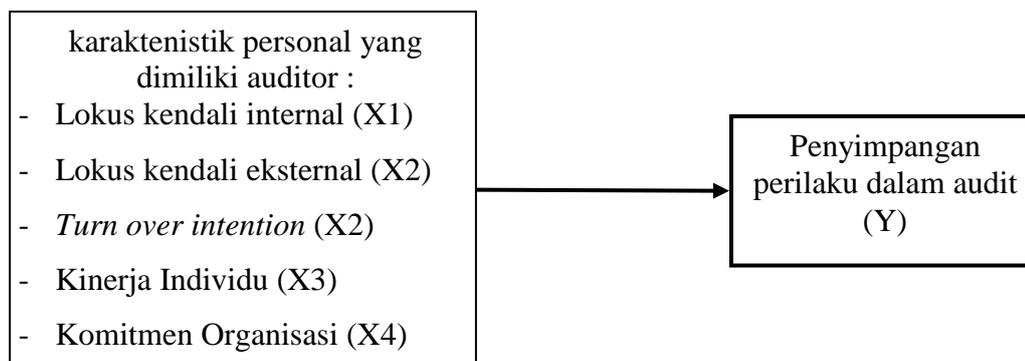
Tabel 2.1. Rangkuman Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Irawati, dkk (2005)	Hubungan karakteristik personal auditor terhadap tingkat penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit	Karakteristik Personal Auditor dan penyimpangan perilaku audit.	Terdapat hubungan positif antara lokus kendali eksternal dan keinginan untuk berhenti bekerja dengan penerimaan penyimpangan perilaku audit. Sedangkan tingkat kinerja dan harga diri kaitannya dengan ambisi memiliki hubungan positif yang tidak signifikan terhadap penerimaan penyimpangan perilaku audit.
2.	Pujaningrum, Intan (2012)	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Penerimaan Auditor Atas Penyimpangan Perilaku Dalam Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang)	<i>Locus Of Control, Komitmen Organisasi, Kinerja, Turnover Intention, Dysfunctional Audit Behavior</i>	<i>Locus of control</i> , kinerja dan <i>turnover intention</i> berpengaruh secara signifikan terhadap <i>dysfunctional audit behavior</i> , sedangkan komitmen organisasi tidak mempunyai dampak yang signifikan untuk menerima <i>dysfunctional audit behavior</i> .
3.	Wahyudin, dkk (2011)	<i>Analisis Dysfunctional Audit Behavior: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor</i>	<i>locus of control, turnover intention, kinerja, dysfunctional audit behavior</i>	Hasil dari penelitian ini adalah <i>locus of control</i> berpengaruh secara bermakna pada kinerja auditor, <i>turnover intention</i> , sangat berpengaruh pada <i>dysfunctional audit behavior</i> . Sebaliknya, <i>locus of control</i> dan <i>turnover intention</i> tidak berpengaruh pada <i>dysfunctional audit behavior</i> .

2.6 Model Penelitian

Ada berbagai faktor yang dapat menyebabkan penyimpangan perilaku dalam audit (PPA). Faktor-faktor tersebut dapat menjadi dua, yaitu faktor eksternal dan faktor internal. Faktor eksternal faktor-faktor yang berasal luar diri auditor yang dapat mempengaruhi auditor, seperti lingkungan. Sedangkan faktor internal adalah faktor yang berasal dalam diri auditor yang dapat mempengaruhi perilaku auditor, yaitu karakteristik personal yang dimiliki auditor. Karakteristik personal dapat mempengaruhi baik secara langsung maupun secara tidak langsung terhadap PPA. Personal meliputi lokus kendali (*locus of control*), tingkat kinerja karyawan (*self rate employee performance*), keinginan untuk berhenti bekerja (*turn over intention*) dan Komitmen Organisasi. Berikut adalah gambar yang menunjukkan kerangka pikir dalam penelitian ini:

Gambar 2.1. Model Penelitian



2.7 Hipotesis Penelitian

2.7.1 Pengaruh Locus kendali terhadap Penyimpangan perilaku auditor

Seseorang yang percaya bahwa mereka memiliki kontrol internal yang tinggi atas hasil dan nasib akan lebih suka berperilaku yang dapat diterima sebagai hal yang penuh tujuan, selain itu *locus* akan menyebabkan perilaku diterima internal pada seseorang yang dipandang sebagai perilaku masa lalu yang lebih memiliki tujuan daripada memandang perilaku mereka sebagai diprogram secara eksternal. Kelly dan Marghein (1990) dalam Husna (2012:14) menyarankan bahwa *RAQ behavior* (*Reduction Audit Quality*) adalah respon dari tekanan. Perbedaan ini mendukung pandangan bahwa eksternal cenderung terkait *RAQ behavior* daripada internal. Penelitian telah menunjukkan adanya hubungan yang kuat dan positif antara individu yang memiliki *locus of control* eksternal dengan keinginan menggunakan kecurangan atau manipulasi untuk meraih tujuan pribadi.

Dalam konteks auditing, manipulasi atau kecurangan akan muncul dalam bentuk perilaku disfungsional. Perilaku tersebut dilakukan oleh auditor untuk memanipulasi proses audit dalam rangka meraih target kinerja individu auditor. Menurutnya kualitas audit yang diakibatkan perilaku tersebut dipandang auditor sebagai pengorbanan seperlunya agar dapat bertahan dalam lingkungan audit. Pada situasi dimana individu dengan locus kendali eksternal merasa tidak mampu untuk mendapat dukungan kekuatan yang dibutuhkannya untuk bertahan dalam suatu organisasi, mereka memiliki potensi untuk mencoba memanipulasi rekan atau objek lainnya sebagai kebutuhan pertahanan mereka (Solar dan Bruehl, 1971 dalam Irawati, 2005). Diduga bahwa semakin tinggi *locus of control* eksternal

individu, semakin besar kemungkinan individu tersebut perilaku disfungsional, dan semakin tinggi *locus of control* internal individu, semakin besar kemungkinan individu tersebut perilaku disfungsional. Hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H1: Lokus kendali internal berpengaruh negatif terhadap Penyimpangan perilaku auditor

H2: Lokus kendali eksternal berpengaruh positif terhadap Penyimpangan perilaku auditor

2.7.2 Pengaruh *Turn over intention* terhadap Penyimpangan perilaku auditor

Turnover intentions merupakan elemen kunci dalam model tindakan *turnover* pegawai dan *behavioral intention* merupakan prediktor terbaik untuk *turnover* (Abrams, Ando dan Hinkle, 1998; Lee dan Mowday, 1987; Michael dan Spector, 1982) dalam (Husna:14). Jadi *turnover intention* merupakan *precursor* terbaik untuk *turnover*. *Turnover intention* dipengaruhi oleh adanya konflik pada organisasi atau profesi. Pengujian mengenai *turnover intentions* ini mendapatkan perhatian penting ketika penelitian-penelitian sebelumnya menyarankan bahwa variabel *turnover intentions* merupakan prediktor signifikan atas *turnover* aktual (Hom, Katerberg dan Hulin, 1979 dalam Agustini, 2005:15).

Donnelly *et al.* (2003) dalam Wahyudin dkk (2011) menyatakan bahwa 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.

Hipotesis yang dapat dikembangkan dari hal tersebut adalah:

H3: Turn over intention berpengaruh positif terhadap penyimpangan perilaku auditor

2.7.3 Pengaruh Kinerja Individu terhadap Penyimpangan perilaku auditor

Performance adalah perilaku anggota organisasi yang membantu untuk mencapai tujuan organisasi. Usaha adalah perilaku manusia yang diarahkan untuk meraih tujuan organisasi. Kinerja adalah tingkatan dimana tujuan secara aktual dicapai. Kinerja bisa melibatkan perilaku yang abstrak (*Supervisi, planning, decision making*). Kinerja melibatkan tingkatan yang mana anggota organisasi menyelesaikan tugasnya yang berkontribusi pada tujuan organisasi. Kinerja termasuk juga dimensi kualitas dan kuantitas. Kinerja adalah fungsi yang jelas dari usaha (*effort*). Tanpa usaha, kinerja tidak akan dihasilkan. Usaha sendiri tidak bisa menyebabkan kinerja: banyak faktor yang diperlukan, yang pertama atau utama dalam penyelesaian tugasnya. Seseorang adalah pekerja keras tetapi tidak melakukan pekerjaan, menjelaskan situasi dimana usaha tinggi tetapi kinerja rendah.

Tidak ada bukti meyakinkan mengenai hubungan antara kinerja dan perilaku disfungsional secara umum. Akan tetapi terdapat dukungan teoritis bahwa perilaku disfungsional lebih mungkin terjadi pada situasi ketika persepsi pribadi (*self-perception*) individu atas kinerjanya rendah. Donnelly *et al.* (2003:91) dalam Pujaningrum (2012) menyatakan bahwa individu yang tingkat kinerjanya berada

dibawah harapan supervisor memiliki kemungkinan yang lebih besar terlibat dalam perilaku disfungsional karena menganggap dirinya tidak mempunyai kemampuan untuk bertahan dalam organisasi melalui usahanya sendiri. Jadi, perilaku disfungsional dipandang sebagai hal yang perlu karena tujuan individu maupun organisasi tidak dapat dicapai melalui tingkat kinerja tersebut. Oleh karena itu, auditor yang memiliki persepsi rendah atas kinerjanya diperkirakan menunjukkan penerimaan atas perilaku disfungsional yang lebih tinggi. Hal itu dapat dihipotesiskan sebagai berikut :

H4 : Kinerja Individu berpengaruh negatif terhadap penyimpangan perilaku auditor

2.7.4 Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Penyimpangan perilaku auditor

Komitmen pada organisasi merupakan alat prediksi yang sangat baik untuk beberapa perilaku penting, diantaranya adalah perputaran pegawai, kesetiaan pegawai kepada nilai organisasi dan keinginan mereka untuk melakukan pekerjaan ekstra (untuk melakukan pekerjaan melebihi apa yang seharusnya dikerjakan) (Irawati, 2005).

Hasil temuan Malone dan Robert (1996) dalam Agustini, 2005:12) menyatakan bahwa komitmen organisasional berpengaruh signifikan terhadap RAQ *behavior*. Komitmen organisasional adalah hasil kerja yang penting pada tingkat individu yang dihubungkan dengan hasil kerja yang lain seperti absensi pegawai, *turnover*, usaha kerja dan kinerja (Randall, 1990; Mathieu dan Zajac, 1990 dalam Agustini, 2005:12).

Allen dan Mayer (1991) dalam Husna (2012:14) menyatakan bahwa semua bentuk komitmen adalah tidak sama dan setiap organisasi akan berusaha untuk menjaga komitmen organisasi pegawainya tetap tinggi dengan menyadari sifat bentuk komitmen yang berbeda. Komitmen organisasional dipengaruhi kuat oleh beberapa faktor yang berhubungan dengan lingkungan kerja. Individu yang lebih puas dengan *supervisor* mereka, dengan penghargaan kinerja yang adil (*fairness*), dan seseorang yang merasa bahwa organisasi mereka peduli tentang kesejahteraan mereka akan mempunyai komitmen organisasi yang tinggi. Atas dasar uraian tersebut, maka penelitian ini mengajukan hipotesa pertama sebagai berikut:

H5: Komitmen Organisasi berpengaruh negatif terhadap penyimpangan perilaku auditor