

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Atribusi (Attribution Theory)

Robbins dan Judge (2008) Mengatakan bahwa teori atribusi digunakan untuk menjelaskan penyebab individu dalam melakukan suatu tindakan apakah dipengaruhi oleh faktor internal atau faktor eksternal, teori atribusi juga menjelaskan mengenai berbagai penyebab dan motif yang mendasari seseorang melakukan suatu tindakan tertentu. Faktor internal auditor disebabkan oleh faktor dari dalam diri auditor sendiri, sedangkan faktor eksternal disebabkan oleh faktor-faktor dari luar atau situasional.

Penentuan penyebab faktor internal dan eksternal tersebut secara lebih mendalam bergantung pada tiga faktor sebagai berikut:

- a. Konsensus yaitu perilaku individu yang akan memberikan respon yang sama jika dihadapkan pada situasi yang sama.
- b. Kekhususan yaitu perilaku individu yang relevan dengan situasi yang sedang dihadapi.
- c. Konsistensi yaitu perilaku seseorang akan tetap sama dari waktu ke waktu.

Wade dan Travis (2008) mengatakan teori atribusi menjelaskan secara lebih mendalam mengenai cara-cara menilai sesuatu secara

berbeda, tergantung pada individu menghubungkan suatu makna pada perilaku tertentu. Oleh karena itu teori atribusi ini sangat cocok digunakan untuk menilai perilaku disfungsional auditor, karena setiap individu memiliki persepsi yang berbeda terhadap situasi yang dihadapi dikarenakan setiap individu memiliki karakteristik personal yang berbeda serta begitu juga dengan factor eksternal yang dapat mempengaruhi keputusan auditor dalam menjalankan tugas audit, hal ini dapat berupa tekanan dari klien maupun pimpinan. Oleh sebab itu, penelitian ini menggunakan teori atribusi untuk menjelaskan dan menilai atribusi perilaku auditor yang berkaitan dengan perilaku disfungsional audit, yaitu seperti adanya turnover intention, komitmen profesional, time budget pressure, dan kompleksitas tugas.

2. Perilaku Disfungsional Audit (*Dysfunctional Audit Behavior*)

Perilaku disfungsional audit merupakan bentuk tindakan menyimpang yang dilakukan oleh auditor dalam menjalankan tugasnya yang berdampak pada penurunan kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung (Otley, Pierce, & Pierce, 2013). Charles & Robin (1996) menyatakan bahwa penurunan kualitas audit adalah langkah-langkah dalam proses audit yang tidak sepenuhnya dijalankan oleh auditor yaitu dapat berupa pengurangan efektivitas bukti-bukti dari yang seharusnya dikumpulkan.

Donnelly, Quirin, & Bryan (2003) mengatakan bahwa terdapat tiga bentuk perilaku disfungsional audit yaitu yang berpengaruh secara

langsung *premature sign off* dan *altering or replacing audit procedures*, dan yang berpengaruh secara tidak langsung yaitu *underreporting of time*.

a. *Premature sign off*

Maulina dkk (2010) mengatakan bahwa *premature sign off* merupakan adanya tindakan auditor yang melakukan penghentian *premature* terhadap salah satu prosedur audit yang dibutuhkan dalam prosedur audit tanpa menggantikannya dengan prosedur yang lain. Tindakan penghentian *premature* atas prosedur audit dianggap dapat mengurangi kualitas audit secara langsung karena auditor tidak melakukan seluruh proses pengauditan yang sebagaimana mestinya. Hal ini memungkinkan auditor memberikan *judgment/opini* yang salah akan semakin tinggi.

b. *altering or replacing audit procedures*

altering or replacing audit procedures merupakan tindakan mengganti atau mengubah prosedur audit yang telah ditetapkan sebelumnya dalam pelaksanaan audit di lapangan (Harini dkk, 2010).tindakan mengganti atau mengubah prosedur audit merupakan tindakan yang yang dapat mempengaruhi kualitas audit secara langsung. Sesuai dengan standar pekerjaan lapangan, auditor dalam mendapatkan bukti yang kompeten harus memenuhi beberapa tahapan yaitu tahap inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi.

c. *underreporting of time*

Otley, Pierce, & Pierce (1996) menjelaskan bahwa *underreporting of time* merupakan tindakan auditor yang tidak melaporkan waktu yang sebenarnya terjadi yang digunakan untuk menyelesaikan tugas audit. Meskipun perilaku ini tidak berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit, namun perilaku seperti ini dapat berdampak pada proses pengambilan keputusan internal KAP seperti penyusunan anggaran waktu, evaluasi kinerja auditor, penentuan fee dan alokasi personal auditor untuk melaksanakan tugas audit.

3. *Turnover Intention*

Turnover intention yaitu keinginan individu atau karyawan untuk pindah dari suatu organisasi ke pekerjaan lain (Wibowo, 2015). Turnover intention juga didefinisikan sebagai kadar atau intensitas keinginan untuk pindah atau keluar dari suatu perusahaan, ada beberapa alasan yang menyebabkan munculnya turnover intention salah satunya adalah ingin mendapatkan pekerjaan yang lebih baik (Harnoto, 2002:2).

Setiap organisasi tentu mengalami pergantian karyawan, hal ini bahkan berpengaruh positif apabila dilakukan dengan baik yaitu dengan masuknya karyawan-karyawan baru yang berkompeten. Namun apabila yang terjadi sebaliknya maka akan berpengaruh buruk pada organisasi yaitu karyawan yang keluar justru karyawan yang berkompeten. Selain itu turnover intention dapat mengakibatkan

peningkatan biaya yang harus dikeluarkan oleh organisasi yaitu dengan adanya biaya perekrutan, biaya seleksi, dan pelatihan (Sunarto, 2003). Turnover intention dapat juga disebabkan oleh konflik pada organisasi ataupun profesi, turnover intention dapat dilihat dari sikap karyawan yaitu mulai malas bekerja, absensi yang meningkat, mulai melakukan pelanggaran-pelanggaran aturan organisasi, mulai berani melawan atau protes kepada atasan, serta keseriusan dalam menyelesaikan tugas yang berbeda dari biasanya (Harnoto, 2002).

4. Komitmen Profesional

Komitmen professional merupakan bentuk loyalitas individu terhadap profesinya sesuai dengan persepsi individu tersebut. Komitmen auditor terhadap profesinya merupakan factor penting yang akan mempengaruhi seorang auditor dalam menjalankan tugas audit (Tranggono dan Kartika, 2008). Aranya dan Ferris (1984) mengatakan bahwa komitmen professional merupakan kekuatan relatif terhadap keterlibatan suatu individu dalam profesinya, keinginan untuk mengerahkan segala usaha atas nama profesi serta keinginan untuk bertahan pada profesi tersebut.

Ada tiga dimensi komitmen professional yaitu komitmen profesional afektif (affective), kontinu (continuance), dan normatif (normative). Komitmen professional afektif berkaitan dengan keinginan suatu individu untuk tetap berada pada profesi tertentu

(Allen & Meyer, 1993). Hal ini biasanya disebabkan oleh adanya ikatan emosional antara suatu individu dengan organisasi tersebut. Dimensi yang kedua, komitmen profesional kontinu yaitu berkaitan dengan keinginan suatu individu untuk tetap bekerja pada profesi tertentu. Komitmen profesional kontinu biasanya disebabkan ketika individu tetap bertahan pada profesi tersebut dikarenakan membutuhkan organisasi tersebut. Selanjutnya komitmen profesional normative yaitu keinginan individu untuk tetap bertahan pada profesi tertentu dikarenakan merasa adanya tanggung jawab atau kewajiban (Silaban, 2011). Komitmen profesional normative berkaitan dengan sejauh mana individu meyakini bahwa mereka harus tetap berada pada profesi tersebut.

5. *Time Budget Pressure*

Sosotiksno (2010) menjelaskan bahwa *time budget pressure* merupakan suatu kondisi dimana seorang auditor dapat melaksanakan waktu yang diberikan untuk menyelesaikan tugas audit secara efisien. Sebelum melaksanakan proses audit, KAP terlebih dahulu akan diminta untuk membuat estimasi mengenai biaya dan waktu yang dibutuhkan. Pertimbangan biaya dan waktu tersebut akhirnya dapat menimbulkan *time pressure* bagi auditor. Anggaran waktu merupakan alokasi waktu yang telah diperkirakan sebelumnya dalam melaksanakan tugas audit.

Anggaran waktu dibutuhkan dalam audit supaya dalam menjalankan tugas audit dapat dilaksanakan dengan efektif. Sososutiksno (2010) mengatakan beberapa manfaat anggaran waktu dalam melaksanakan tugas audit yaitu untuk mengetahui perkiraan biaya yang dibutuhkan untuk menjalankan tugas audit, untuk mengatur kerja auditor, serta sebagai dasar evaluasi kinerja auditor. Namun jika tidak dilaksanakan dengan benar anggaran waktu dapat berubah menjadi tekanan bagi auditor, yaitu ketika anggaran waktu yang di anggarkan terlalu ketat. Hal ini dapat menimbulkan stress kerja pada auditor yang berdampak pada indikasi salah saji sehingga potensi kecurangan atas pelaporan keuangan meningkat.

6. Kompleksitas Tugas

Kompleksitas dapat diartikan sebagai tingkat kesulitan atau kerumitan suatu hal. Dewi & Wirasedana (2015) mengatakan bahwa kompleksitas tugas merupakan persepsi individu terhadap tingkat kesulitan suatu tugas yang dikarenakan keterbatasan kemampuan dalam menyelesaikan tugas tersebut. Profesi auditor selalu dikaitkan dengan tingkat kerumitan tugas yang beragam. Dalam menanggapi kompleksitas audit auditor memiliki persepsi yang berbeda-beda, kompleksitas audit seringkali dianggap sebagai hal yang negatif namun bagi auditor yang memiliki motivasi yang kuat dan mau belajar kompleksitas audit yang tinggi dianggap sebagai pengalaman dan menambah pengetahuannya (Libby dan Lipe dalam Rustiarini, 2013).

terdapat dua aspek yang membentuk kompleksitas tugas yaitu tingkat kesulitan tugas dan struktur tugas. Tingkat kesulitan tugas dikaitkan dengan banyaknya informasi mengenai tugas, sedangkan struktur tugas adalah terkait dengan kejelasan informasi yang diberikan. Ketika terdapat banyak informasi yang kurang relevan dan terdapat ambiguitas yang tinggi dalam tugas yang sedang dijalankan maka hal ini akan mendukung untuk terjadinya kompleksitas tugas (Yuen *et al.*, 2013).

F. Hasil Penelitian Terdahulu

Turnover intention yang diteliti oleh (Hariani & Adri, 2017, Basudewa, D.G.A., & Merkusiwati, 2015, dan Anita & Anugerah, 2016) menyatakan bahwa *turnover intention* berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional audit. Hal ini dikarenakan penurunan rasa takut dari kondisi yang terjadi bila hal tersebut terdeteksi sehingga auditor cenderung melakukan perilaku disfungsional audit. Namun berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Utami & Rejeki, 2016, Wibowo, 2015, Harini *et al.* 2010 dan Evanauli & Nazaruddin, 2010) yang menyatakan bahwa *turnover intention* tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit, karena sampel penelitian memang memiliki *turnover intention* yang rendah, dan walaupun ada aktivitas *turnover* maka auditor akan

menyelesaikan tugasnya di KAP tersebut sebelum pindah ke pekerjaan lain.

Komitmen professional yang diteliti oleh (Sukartha, 2015, dan Tabatabaei & Hoseinzadeh, 2016) menyatakan bahwa komitmen professional berpengaruh secara negatif terhadap perilaku disfungsional audit. Hal ini dikarenakan auditor yang memiliki komitmen professional yang tinggi akan memberikan motivasi yang kuat dalam menyelesaikan tugas-tugasnya berdasarkan standar dan prosedur audit yang berlaku, serta responsive terhadap etika profesi. Hasil tersebut berlawanan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Wijayanti & Hanafi 2017, dan Hartanto, 2016) yang menyatakan adanya hubungan secara positif antara komitmen professional terhadap perilaku disfungsional audit, karena auditor sangat ambisius ingin terlihat professional dalam bekerja maka auditor cenderung akan menghalalkan segala cara untuk terlihat lebih professional. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Silaban, 2009, dan Sugiharta, 2014) menyatakan bahwa komitmen professional tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Time budget pressure yang diteliti oleh (Dewi & Wirasedana, 2015, Nisa, 2016, dan Yusaz, 2018) menyatakan bahwa terdapat hubungan positif antara time budget pressure terhadap perilaku disfungsional audit, karena anggaran waktu yang kaku dan ketat dapat menyebabkan stress pada auditor serta meningkatkan perilaku

disfungsional audit. Hasil tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Sujana & Adiputra, 2014, Hartanto, 2016, dan Wijayanti & Hanafi, 2017) yang menyatakan bahwa terdapat hubungan negatif antara *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsional audit. Hal ini dikarenakan auditor akan bekerja lebih efektif dan efisien dalam menyelesaikan tugasnya serta mendorong auditor untuk melaksanakan prosedur-prosedur audit sesuai dengan waktu yang telah ditetapkan. Sedangkan menurut penelitian yang dilakukan oleh Wibowo (2015) menyatakan tidak ada pengaruh yang signifikan antara *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsional audit, karena auditor sudah paham dan mengetahui tugas audit yang terbatas oleh waktu sehingga bukan menjadi tekanan bagi mereka melainkan merupakan bentuk disiplin kerja.

Beberapa penelitian sebelumnya mengenai kompleksitas tugas menunjukkan hasil yang berbeda. Penelitian yang dilakukan oleh (Winanda & Wirasedana, 2017, Septiani & Sukartha 2017, dan Yusaz 2018) menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Hal ini dikarenakan tingkat kesulitan dan *variable* tugas yang semakin tinggi dan berbagai kepentingan yang dihadapi auditor sehingga dapat meningkatkan perilaku disfungsional audit. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Wibowo, 2015, dan Yuen *et al.*, 2013) menyatakan bahwa kompleksitas tugas tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional

audit, karena auditor sudah paham mengenai tugas auditor yang kompleks sehingga bagi mereka hal tersebut untuk menambah pengalaman bukan menjadi tekanan.

G. PENGEMBANGAN HIPOTESIS

1. Pengaruh *Turnover Intention* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Turnover intention (keinginan untuk berhenti bekerja) merupakan keinginan individu untuk keluar dari suatu organisasi ke pekerjaan lain. Basudewa, D.G.A., dan Merkusiwati (2015) mengatakan bahwa auditor yang memiliki turnover intention yang tinggi cenderung tidak akan peduli terhadap apa yang dilakukan serta dampak dari tindakannya, hal ini dikarenakan auditor sudah tidak lagi menghiraukan penilaian terhadap kinerjanya serta tidak khawatir dikeluarkan dari organisasi. Bahkan auditor bisa dengan sengaja melakukan perilaku menyimpang dalam melaksanakan tugas audit agar dikeluarkan dari organisasi jika perilakunya diketahui. Hal itulah yang menyebabkan seorang auditor untuk melakukan perilaku disfungsional audit. Oleh karena itu seorang auditor yang memiliki turnover yang tinggi cenderung akan terlibat perilaku disfungsional audit.

Penelitian yang dilakukan oleh (Basudewa, D.G.A., & Merkusiwati, 2015, Anita & Anugerah, 2016, dan Hariani & Adri,

2017) menyatakan bahwa *turnover intention* berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional audit. Apabila seorang auditor yang memiliki turnover intention yang tinggi maka akan bertindak semaunya tanpa memiliki rasa takut dan khawatir untuk dikeluarkan dari organisasi. Hal ini menunjukkan bahwa auditor dengan turnover intention yang tinggi akan mudah untuk melakukan perilaku disfungsional audit. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat keinginan auditor untuk berhenti bekerja maka memiliki kecenderungan untuk melakukan perilaku disfungsional audit. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₁: *Turnover intention* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.

2. Pengaruh Komitmen Profesional terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Profesionalisme merupakan faktor penting yang harus diterapkan oleh auditor dalam melaksanakan tugas profesionalnya agar menghasilkan hasil audit yang memadai. Andarwanto (2015), mengatakan bahwa komitmen profesional merupakan bentuk loyalitas individu terhadap profesinya sesuai dengan persepsi individu tersebut. Auditor yang memiliki komitmen profesional yang tinggi akan memberikan motivasi yang kuat dalam menyelesaikan tugas-tugasnya berdasarkan standar dan prosedur audit yang berlaku, serta responsive

terhadap etika profesi. Oleh karena itu semakin tinggi komitmen profesional seorang auditor, maka keinginan auditor untuk melakukan disfungsi audit semakin rendah dikarenakan auditor dengan komitmen profesional yang tinggi akan lebih taat aturan dibandingkan dengan auditor yang memiliki komitmen profesional rendah.

Penelitian yang dilakukan oleh (Sukartha, 2015, dan Tabatabaei & Hoseinzadeh, 2016) menyatakan bahwa komitmen profesional berpengaruh secara negatif terhadap perilaku disfungsi audit. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat komitmen profesional seorang auditor maka perilaku disfungsi audit menurun. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₂: Komitmen profesional berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsi audit.

3. Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Perilaku Disfungsi Audit

Anggaran waktu merupakan faktor penting dalam menjalankan tugas audit, sebelum melaksanakan tugas audit KAP sudah lebih dulu mengestimasi anggaran waktu untuk menyelesaikan tugas audit. Dalam hal ini sebagai seorang auditor harus dapat mempertimbangkan anggaran waktu dan biaya yang telah ditentukan dalam melakukan seluruh tugas audit (Wijayanti & Hanafi, 2017). Tekanan anggaran waktu sering kali di definisikan sebagai kendala yang terjadi pada

perikatan audit karena alokasi waktu yang diberikan untuk melaksanakan tugas audit sangat terbatas. Oleh karena itu tekanan anggaran waktu dapat menyebabkan munculnya stress pada auditor akibat alokasi waktu dan tugas yang tersedia tidak seimbang serta dapat mempengaruhi etika professional melalui sikap, nilai, perhatian, niat dan perilaku auditor (Fonda, 2014).

Tekanan anggaran waktu yang semakin ketat dapat menyebabkan auditor bersikap tidak professional dalam menjalankan proses audit serta berpengaruh pada sikap, niat, dan juga perilaku auditor. Hal ini dikarenakan anggaran waktu yang diberikan dianggap tidak akan cukup untuk menyelesaikan semua tugas audit sehingga auditor cenderung akan melakukan perilaku disfungsional audit agar tugas audit dapat diselesaikan.

Penelitian yang dilakukan oleh (Dewi & Wirasedana, 2015, Nisa, 2016, dan Yusaz, 2018) menyatakan bahwa terdapat hubungan positif antara time budget pressure terhadap perilaku disfungsional audit, karena anggaran waktu yang kaku dan ketat dapat menyebabkan stress pada auditor serta meningkatkan perilaku disfungsional audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat *time budget pressure*, maka semakin tinggi perilaku disfungsional audit. Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan di atas, hipotesis yang diajukan untuk penelitian ini adalah:

H₃: *Time budget pressure* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit

4. Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap Perilaku Disfungsional Audit

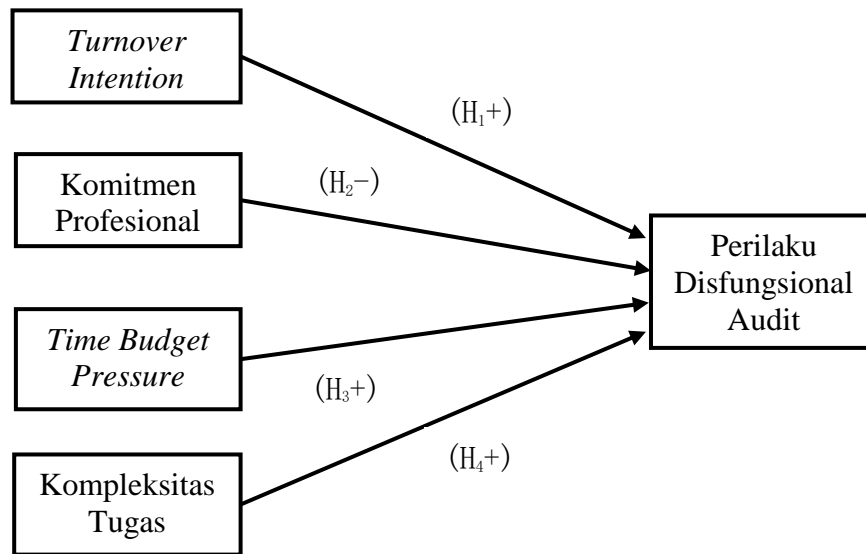
Septiani & Sukartha (2017) mengatakan audit menjadi semakin kompleks dikarenakan tingkat kesulitan (*task difficulty*) dan variabilitas tugas (*task variability*) audit yang semakin tinggi. Auditor juga dihadapkan dengan situasi yang dilematis yaitu dengan berbagai kepentingan yang harus dipenuhi, sehingga tugas audit menjadi lebih kompleks disebabkan oleh tingkat kesulitan dan variabel tugas yang semakin tinggi. Ketika terjadi peningkatan kompleksitas tugas, auditor akan cenderung mencari sumber bantuan lain dalam memenuhi tugas auditnya (Noteberg *et al.*, 2006). Berbagai kasus yang terjadi menunjukkan auditor masih belum mampu bersikap profesional dalam menghadapi kompleksitas audit. Auditor masih belum mampu mengakomodir berbagai kepentingan konstituen, auditor dianggap lebih memihak kepada klien yang dianggap lebih menjamin karirnya. Peningkatan kompleksitas tugas audit dapat menurunkan tingkat keberhasilan tugas audit tersebut (Restuningdiah & Indriantoro, 2000). Terkait dengan tugas audit, semakin kompleks tugas audit maka dapat menyebabkan seorang auditor berperilaku disfungsional.

Penelitian yang dilakukan oleh (Winanda & Wirasedana, 2017, Septiani & Sukartha, 2017, dan Yusaz, 2018) menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Penelitian oleh Septiani & Sukartha (2017) mengungkapkan bahwa semakin tinggi kompleksitas audit yang dimiliki auditor maka penerimaan perilaku disfungsional audit semakin tinggi, demikian juga sebaliknya jika kompleksitas audit rendah maka penerimaan perilaku disfungsional audit juga akan rendah. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₄: Kompleksitas Tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit

H. MODEL PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan untuk menguji faktor-faktor yang diduga dapat memengaruhi perilaku disfungsional audit yang terdiri dari empat variabel independen yaitu *turnover intention*, komitmen profesional, *time budget pressure*, dan *kompleksitas tugas* dengan variabel dependen yaitu perilaku disfungsional audit.



Gambar 2.1
Model Penelitian