

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **A. Latar Belakang Masalah**

Seorang akuntan publik atau sering disebut auditor mempunyai tugas yaitu mengaudit laporan keuangan perusahaan serta telah mendapatkan izin dari Menteri Keuangan untuk memberikan jasa akuntan publik di Indonesia, hal tersebut terkandung dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik dan peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.

Kegiatan audit tidak terlepas dari masalah keperilakuan, seperti halnya seorang auditor melakukan penyimpangan perilaku (*dysfungsional behavior*) yang menyebabkan menurunnya kualitas auditor, dimana perilaku disfungsional auditor dalam melaksanakan program audit adalah faktor yang berpengaruh pada hasil temuan audit. Perilaku disfungsional merupakan bentuk dari manipulasi, kecurangan serta penyimpangan pada standar audit (Medhat dan Gary, 2015).

Perilaku disfungsional audit sangat bertentangan dengan ajaran agama Islam. Sebagai seorang muslim sebaiknya selalu menjaga perilaku dengan baik, salah satunya dengan berperilaku adil dan dapat mengamalkan sikap jujur, tidak melakukan kecurangan, cermat, dan sebagainya dalam melaksanakan pekerjaannya. Dalam Al Quran juga sudah menjelaskan mengenai perintah untuk jujur dan adil, yaitu dalam Surah Al Maidah ayat 8 sebagai berikut

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا كُونُوا قَوَّامِينَ لِلَّهِ شُهَدَاءَ بِالْقِسْطِ وَلَا يَجْرِمَنَّكُمْ شَنَاٰنُ قَوْمٍ عَلَىٰ ٱلْأَ  
تَعَدِلُوا ٱلْعَدِلُوا ۗ هُوَ أَقْرَبُ لِلتَّقْوَىٰ ۖ وَاتَّقُوا اللَّهَ ۚ إِنَّ اللَّهَ خَبِيرٌ بِمَا تَعْمَلُونَ (المائدة : ٨)

*”Wahai orang-orang yang beriman! Jadilah kamu sebagai penegak keadilan karena Allah (ketika) menjadi saksi dengan adil. Dan janganlah kecencianmu terhadap suatu kaum mendorong kamu untuk berlaku tidak adil. Berlaku adillah. Karena (adil) itu lebih dekat kepada takwa. Dan bertakwalah kepada Allah, sungguh, Allah Maha teliti terhadap apa yang kamu kerjakan.”*

Salah satu fenomena penyimpangan auditor di Indonesia yaitu yang dilakukan oleh KAP Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang dan Rekan sebagai auditor Garuda Indonesia, penyimpangan terjadi pada tahun 2018 dimana Garuda Indonesia memalsukan laporan keuangannya dengan membukukan laba sebesar \$5,01 juta, angka ini melonjak tajam dibanding tahun 2017 yang menderita rugi \$216,5 juta. Kenyataannya Garuda Indonesia mengalami kerugian senilai \$244,95 juta di tahun 2018. Hal tersebut menyebabkan KAP Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang dan Rekan dibekukan selama 12 bulan.

Dalam skala internasional terdapat kasus *SNP Finance* gagal membayar bunga MTN senilai Rp 6,75 M pada tahun Mei 2018. Diduga pihak *SNP Finance* tidak menyampaikan laporan keuangan dengan benar alias fiktif, sehingga perusahaan pemeringkat dan auditor tidak mengeluarkan peringatan atau warning sebelum gagal bayar terjadi. Persoalan laporan keuangan ini sangat vital dan seringkali

menjadi keruwetan bagi sebuah perusahaan bila tidak dikelola dengan baik, pada kasus ini dua Akuntan Publik Marlian dan Merliayana Syamsul melanggar standar audit profesional.

Fenomena lainnya terjadi pada Kantor Akuntan Publik mitra Ernst dan Young's (EY) di Indonesia dimana Purwanto, Suherman dan Surja didenda senilai US\$ 1 juta kepada regulator Amerika Serikat, akibat vonis gagal melakukan audit laporan keuangan.

Kementrian keuangan baru-baru ini membekukan banyak akuntan publik, dimana pada tanggal 17 April 2017 berdasarkan keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 438/KM.1/2017 mengenai pembekuan izin akuntan publik Rahardja. Akuntan publik Rahardja dari KAP Dr. Rahardja, M.Si. CPA tersebut diberi sanksi berupa pembekuan izin disebabkan tidak memelihara kertas kerja audit umum atas laporan keuangan sebanyak 225 kertas dan tidak melengkapi 11 laporan auditor independen dengan kertas kerja.

Sanksi berikutnya diberikan pada akuntan publik Acham Rodi Kartamulja, berdasarkan keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 447/KM.1/2017. Keputusan tersebut dikeluarkan pada tanggal 12 April 2017. Akuntan Achmad Rodi Kartamulja yang berasal dari KAP Achmad, Rasyid, Hisbullah dan Jerry, dinyatakan tidak memelihara kertas jasa audit umum atas laporan keuangan, terdapat 720 laporan auditor independent yang belum dilengkapi kertas kerja serta tidak melaporkan dengan lengkap jumlah klien audit

umum dalam laporan tahunan KAP tahun 2015 sebanyak 225 laporan auditor independen.

Berbagai macam kasus yang terjadi dapat dikatakan gagal untuk dicegah auditor serta kantor akuntan publik. Hal tersebut menjadi tantangan tersendiri bagi auditor agar kepercayaan publik meningkat serta bagaimana menjalankan tugasnya dengan profesional. Saat menjalankan tugas audit dengan profesional, auditor sebaiknya cakap serta ahli dalam melaksanakan aktivitasnya sehingga untuk hal ini sumber daya merupakan faktor yang penting dalam hasil kualitas audit (Hadi 2014).

Perilaku disfungsional auditor ketika melaksanakan program audit adalah faktor penting yang berpengaruh pada hasil temuan audit yang dihasilkan Kantor Akuntan Publik (KAP) (Devi dan Suaryana, 2016). Perilaku ini merupakan tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan audit berupa mereduksi atau menurunkan hasil temuan audit secara langsung ataupun tidak langsung (Silaban, 2009). Dalam teori atribusi dijelaskan bahwa teori tersebut dapat berfungsi untuk menganalisis serta menguraikan alasan seorang melakukan sebuah perilaku atau menilai penyebab individu dalam berperilaku. Hal ini berhubungan dengan seorang auditor dimana dengan teori ini dapat diketahui faktor-faktor yang menjelaskan seorang auditor akan mengambil tindakan seperti apa ketika dihadapkan sesuatu permasalahan. Kemudian, teori perubahan sikap juga dapat menjelaskan bagaimana seorang auditor akan mengeliminasi ketidaksesuaian ketika auditor tersebut dihadapkan dengan sebuah permasalahan.

Selain itu, teori kurva U terbalik menjelaskan tentang hubungan antara tekanan dan kinerja. Seorang auditor tentu saja akan selalu mendapatkan tekanan dalam setiap pekerjaannya. Dalam teori ini menjelaskan ketika seorang individu dihadapkan pada situasi yang sulit hingga mendapatkan tekanan pada tingkat sedang hingga rendah dapat merangsang tubuh meningkatkan kemampuan bereaksinya. Akan tetapi, apabila individu tersebut mendapat tekanan yang tinggi maka akan membuat tuntutan yang sulit dicapai sehingga mengakibatkan kinerja seorang individu menurun. Devi dan Suaryana (2016) mengatakan teori kurva U terbalik dapat relevan dengan tekanan anggaran waktu yang sangat tinggi akan menyebabkan peningkatan pada stres yang dialami seorang auditor dan berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Sebaliknya, ketika auditor menerima tekanan anggaran waktu yang rendah, maka akan berpengaruh terhadap penurunan kemungkinan terjadinya perilaku disfungsional audit.

Perilaku disfungsional auditor disebabkan oleh dua faktor antara lain faktor internal dan eksternal (karakteristik personal auditor) serta faktor eksternal atau situasional. Dalam penelitian ini mengkaji faktor internal diantaranya *locus of control*, *turnover intention*, komitmen profesional, sifat *Machiavellian* dan *emotion spiritual quotient* (ESQ) sedangkan pada faktor eksternal ialah *taks complexity* serta tekanan anggaran waktu yang menjadi variabel moderasi.

*Locus of Control* yaitu cara pandang individu pada sumber-sumber yang mengendalikan peristiwa-peristiwa baik atau buruk dalam hidupnya (Silaban,

2011). *Locus of control* terbagi atas dua yaitu internal dan eksternal. Ciri *locus of control* internal adalah individu yang percaya bahwa kejadian pada hidupnya selalu ada pada kehendaknya, sehingga individu dengan *lost of control* internal meneliti ketika mengambil keputusan, lebih terdorong untuk melakukan usaha yang lebih besar dalam mengontrol lingkungannya. Sedangkan individu yang menggunakan *locus of control* eskternal meyakini bahwa semua hal yang sudah terjadi pada hidupnya berada pada luar kendalinya serta percaya bahwasanya hidup dipengaruhi pada keberuntungan, kesempatan, dan takdir sehingga lebih mempercayai kekuatan diluar kendalinya. Maka dari itu peneliti memilih LOC eksternal. Penelitian LOC eksternal pernah dilakukan oleh Wibowo, (2015), Basudewa dan Merkusiwati (2015). Temuan penelitian menyatakan bahwa *locus of control* eksternal berpengaruh secara positif terhadap perilaku disfungsi audit. Hasil ini bertentangan dengan penelitian Perguruan *et al.*, (2014) serta Kusuma (2018) yang menyatakan bahwa *locus of control* eksternal tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsi audit.

Faktor berikutnya adalah *Turnover Itention* atau sering disebut keinginan untuk berhenti bekerja juga dinilai memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsi audit. *Turnover Itention* merupakan sikap yang dimiliki individu yang mempunyai keinginan untuk berhenti ataupun keluar dari organsiasai tempat mereka bekerja (Fatimah, 2012). Keinginan untuk keluar dari organisasi secara sukarela dapat bersifat fungsional ataupun disfungsi (Basudewa dan Merkusiwati, 2015). Menurut Hartati (2012), menyatakan bahwa *turnover* yaitu

keluar dari pekerjaan mempunyai akibat ekonomis yang tinggi, maka kemungkinan hal ini mempunyai hubungan dengan ketidakpuasan bekerja. Ketidakpuasan ini dapat diungkapkan dengan meninggalkan pekerjaan, mencuri, mengeluh, dan menghindari tanggung jawab.

Sitorus *et al.*, (2019) menemukan bahwasanya *turnover intention* memiliki pengaruh negatif terhadap terhadap perilaku disfungsional audit, sedangkan hasil temuan yang dilakukan Hariani dan Adri (2017), menyatakan bahwa *turnover intention* berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor, hasil temuan ini didukung oleh hasil temuan dari Basudewa dan Merkusiwati (2015), dan Anita *et al.*, (2016). Namun hal ini tidak sejalan dengan temuan Wibowo (2015), yang menunjukkan bahwa *turnover intention* tidak memiliki pengaruh terhadap terhadap disfungsional audit.

Faktor berikutnya adalah faktor internal yaitu sifat *machiavellian*, menurut Robbins (2008) sifat *machiavellian* dan tipe kepribadian adalah sifat kepribadian utama yang mempengaruhi suatu organisasi. Sifat *machiavellian* merupakan salah satu perilaku yang tak etis. Anderson dan Bateman (1997) menyatakan bahwa sifat *machiavellian* dapat digunakan dalam memprediksi perilaku tidak etis, sifat *machiavellian* pada dunia bisnis yang memberikan *reward* dalam kemenangan merupakan sifat yang bisa diterima umum, namun pada profesi auditor yang mengedepankan implikasi etis, sifat *machiavellian* merupakan sifat negatif dikarenakan mengabaikan pentingnya kejujuran dan integritas untuk mencapai tujuan. Seseorang yang mempunyai sifat *machiavellian* tinggi berusaha untuk

mendapatkan keuntungan dan memanfaatkan keadaan serta lebih cenderung tidak mematuhi peraturan (Ghosh dan Crain, 1996).

Hasil penelitian Setyaniduta dan Hermawan (2016) menemukan bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor, hal ini didukung dari hasil temuan Saputri *et al.*, (2015), dan Lenggono dan Leatemia (2019). Yusaz (2018) juga menjelaskan bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.

Faktor internal selanjutnya adalah komitmen profesional, komitmen profesional adalah faktor penting yang berpengaruh terhadap auditor ketika melakukan tugas audit Rochman *et al.*, (2016). Komitmen profesional memiliki definisi yaitu sebagai kekuatan relatif, identifikasi serta keterlibatan individu pada suatu profesi (Silaban, 2011). Komitmen individu pada profesi diwujudkan pada tiga karakteristik, pertama suatu penerimaan terhadap tujuan-tujuan serta nilai-nilai profesional. Kedua, sebuah kemauan dalam melakukan usaha semaksimal mungkin demi kepentingan profesi dan ketiga, sebuah keinginan untuk memelihara serta mempertahankan keanggotaanya dalam profesi (Silaban, 2011).

Hartanto (2016) menemukan bahwa komitmen profesional berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor, namun temuan ini tidak sejalan dengan hasil temuan Wintari *et al.*, (2015) yang menyatakan bahwasanya komitmen profesional berpengaruh negatif signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor



Faktor internal berikutnya adalah *Emotional Spiritual Quotient*. Pada dasarnya penciptaan manusia membawa unsur-unsur kecerdasan. Terdapat tiga kecerdasan yaitu kecerdasan emosi (*emotional quotient*), kecerdasan spiritual (*spiritual quotient*) dan kecerdasan intelektual (*intelegency quotient*) (Dalli *et al.*, 2017). Ketiga bentuk ini tidak dapat berdiri sendiri untuk mencapai keberhasilan kerja. Keberhasilan pada pekerjaan hanya dapat terjadi apabila jika individu menggunakan ketiga kecerdasan dengan baik, menyeimbangkan dan menerapkannya pada kehidupan. Tiga bentuk ini dimiliki karyawan agar mencapai kesuksesan. Tidak hanya karyawan yang memiliki kinerja tinggi, namun semua dapat mencapai kesuksesan karir dan memperoleh tempat terbaik pada pekerjaan (Kartasari *et al.*, 2018).

Hasil temuan dari Havel (2017) menemukan bahwa ESQ berpengaruh negatif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit, hal ini sejalan dengan hasil temuan Dalli *et al.*, (2017), namun temuan ini tidak sejalan dengan Herliza dan Setiawan, (2019) yang menunjukkan bahwa ESQ tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Faktor eksternal atau situasional yang diduga mempunyai pengaruh pada perilaku disfungsional audit ialah kompleksitas tugas. Dewi dan Wirasedana (2015) menyatakan bahwa kompleksitas tugas merupakan persepsi individu tentang tingkat kesulitan tugasnya. Persepsi dari masing-masing auditor pastinya berbeda-beda, maka dari itu persepsi kompleksitas pada individu juga mempunyai ukuran yang tidak sama dalam menentukan seberapa kompleksitas tugas yang

mereka kerjakan atau hadapi. Menurut Jamilah *et al* (2007), kompleksitas tugas merupakan persepsi individu yang berkaitan pada kesulitan tugas yang disebabkan dengan terbatasnya kapasitas, daya ingat, dan kemampuan dalam mengintegrasikan masalah yang dihadapi oleh individu dalam membuat keputusan. Kompleksitas tugas adalah salah satu faktor yang memiliki pengaruh pada rendah atau tingginya perilaku disfungsional auditor. Bagi auditor yang memperoleh tugas audit dengan tingkat kompleksitas tugas tinggi, maka hal tersebut dapat memberi dampak negatif terhadap kinerjanya. Kompleksitas tugas yang tinggi dapat menimbulkan kesulitan untuk menyelesaikan tugas audit yang nantinya dapat berdampak pada kinerjanya ketika melakukan proses audit tersebut (Winanda dan Wirasedana, 2017).

Berdasarkan dari temuan Winanda dan Wirasedana (2017) bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit, temuan ini sejalan dengan Restuningdiah dan Indrianto (2017) dan Mustikayanti (2016). Namun hasil dari Umar dan Diyanti (2017) menemukan bahwa kompleksitas tugas audit tidak berpengaruh pada perilaku disfungsional audit, dan hal ini sejalan dengan temuan Wibowo (2015).

Tekanan anggaran waktu dimasukan peneliti sebagai variabel pemoderasi dikarenakan tekanan anggaran waktu audit dapat menyebabkan auditor merasa tertekan ketika melaksanakan prosedur audit karena ketidaksesuaian pada waktu yang tersedia dan waktu yang dibutuhkan dalam menyelesaikan tugas audit, serta selanjutnya kondisi tersebut mampu memotivasi auditor dalam melakukan

tindakan audit disfungsi. Tekanan anggaran waktu telah menjadi masalah yang serius pada auditor berkaitan dengan penguasaan audit. Bahkan beberapa auditor akan mengalami tekanan yang cukup besar saat dihadapkan dengan suatu penugasan dengan anggaran waktu yang sangat singkat dan tidak terukur (Suprianto, 2009). Tingkat tekanan anggaran waktu yang tinggi akan mendorong perilaku disfungsi, sehingga akan mempengaruhi hasil atau kualitas audit.

Hasil dari penelitian Bagus dan Astika (2018) menemukan bahwa *time budget pressure* berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsi auditor, hal ini sejalan dengan Sukendra *et al.*, (2015) dan Suprianto (2009) yang juga menemukan bahwa *time budget pressure* berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsi. Penelitian yang dilakukan Devi dan Suaryana (2016) memberlakukan tekanan anggaran waktu sebagai pemoderasi, hasil penelitiannya menunjukkan bahwa tekanan anggaran memiliki kemampuan dalam memperkuat pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsi.

Berdasarkan penjelasan diatas maka penulis mengambil topik penelitian mengenai perilaku disfungsi auditor dengan judul “**Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal terhadap Perilaku Disfungsi Auditor Dengan Tekanan Anggaran Waktu Sebagai Variabel Pemoderasi**”. Penelitian ini merupakan kompilasi dari penelitian Devi dan Suaryana (2016), Basudewa dan Merkusiwati (2015) dan Wibowo (2015). Perbedaan dengan penelitian terdahulu

yaitu terletak pada penambahan variabel independen yaitu sifat *machiavellian*, komitmen profesional, dan *emotional spiritual quotient* yang belum digunakan dalam ketiga penelitian tersebut serta variabel kompleksitas tugas pada penelitian Wibowo (2015). Selain itu, penelitian ini menambahkan variabel pemoderasi yaitu tekanan anggaran waktu dan penggunaan teori kurva U terbalik yang belum digunakan dalam penelitian Basudewa dan Merkusiwati (2015) dan Wibowo (2015) tersebut serta teori perubahan perilaku yang belum ada pada penelitian Wibowo (2015). Perbedaan lainnya dari ketiga penelitian sebelumnya adalah sampel yang digunakan yaitu auditor KAP di Yogyakarta dan Solo serta penggunaan metode SEM PLS pada penelitian kali ini.

Penelitian ini diharapkan dapat membuktikan kebenaran elemen kolusi sebagai salah satu faktor terjadinya perilaku disfungsional audit yang terjadi. Dengan penggunaan variabel yang sudah digunakan di penelitian sebelumnya diharapkan dapat memperoleh hasil yang lebih konsisten dengan penelitian sebelumnya yang menunjukkan adanya perbedaan hasil. Selain itu, dalam penambahan variabel-variabel tersebut diharapkan mampu menambah pengetahuan mengenai pengaruhnya terhadap perilaku disfungsional audit sehingga pihak-pihak yang terkait dapat menghindari dan memperbaiki perilaku disfungsional menggunakan tinjauan-tinjauan hasil penelitian yang pernah dilakukan.

Penggunaan tekanan anggaran waktu sebagai pemoderasi variabel *turnover intention* dan kompleksitas tugas diharapkan mampu membuktikan bahwa dengan

adanya tekanan anggaran waktu dapat memperkuat perilaku disfungsional audit sehingga seorang auditor dapat menghindari atau mengatur lingkungannya agar tidak lebih terpengaruhi lagi hal-hal buruk dan dapat terhindar atau meminimalisir perilaku disfungsional audit.

## **B. Batasan Masalah**

Berdasarkan penjelasan latar belakang, maka peneliti memberikan batasan mengenai apa yang diteliti, terdapat beberapa faktor yang mampu mempengaruhi perilaku disfungsional auditor yaitu faktor eksternal dan internal. Faktor eksternal pada penelitian ini dibatasi pada kompleksitas tugas, sedangkan faktor internal dibatasi dengan *locus of control* eksternal, *turnover intention*, sifat *machiavellian*, komitmen profesional dan *emotional spiritual quotient* (ESQ).

## **C. Rumusan Masalah**

Rumusan masalah pada penelitian ini adalah,

1. Apakah *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor?
2. Apakah *turnover intention* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor?
3. Apakah kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor?
4. Apakah sifat *machiavellian* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor?

5. Apakah komitmen profesional berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor?
6. Apakah *emotional spiritual quotient* (ESQ) berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor?
7. Apakah tekanan anggaran waktu memperkuat pengaruh positif *turnover intention* terhadap perilaku disfungsional auditor?
8. Apakah tekanan anggaran waktu memperkuat pengaruh positif kompleksitas tugas auditor terhadap perilaku disfungsional auditor?

#### **D. Tujuan Penelitian**

Tujuan dilakukannya penelitian ini diantaranya:

1. Untuk menguji secara empiris pengaruh positif *locus of control* eksternal terhadap perilaku disfungsional auditor.
2. Untuk menguji secara empiris pengaruh positif *turnover intention* terhadap perilaku disfungsional auditor.
3. Untuk menguji secara empiris pengaruh positif kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor.
4. Untuk menguji secara empiris pengaruh positif sifat *machiavellian* terhadap perilaku disfungsional auditor.
5. Untuk menguji secara empiris pengaruh negatif komitmen profesional terhadap perilaku disfungsional auditor.

6. Untuk menguji secara empiris pengaruh negatif *emotional spiritual quotient* (ESQ) terhadap perilaku disfungsional auditor.
7. Untuk menguji secara empiris pengaruh positif *turnover intention* terhadap perilaku disfungsi auditor dengan tekanan anggaran waktu sebagai variabel pemoderasi.
8. Untuk menguji secara empiris pengaruh positif kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor dengan tekanan anggaran waktu sebagai variabel pemoderasi.

#### **E. Manfaat Penelitian**

1. Teoritis

Dapat menjadi referensi penelitian-penelitian selanjutnya yang berkaitan dengan perilaku disfungsi auditor serta dapat dikembangkan lagi.

2. Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi KAP sehingga dapat dijadikan sebagai bahan evaluasi kebijakan dalam mengatasi kemungkinan terjadinya perilaku disfungsi auditor serta dapat menghasilkan kualitas auditor yang memadai sehingga menghasilkan laporan audit yang berkualitas tinggi.