

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Landasan Teori**

##### **1. Teori Atribusi**

Robbins dan Judge (2008) dalam Rustiarini (2013) menjelaskan bahwa teori atribusi merupakan suatu teori yang memberikan penjelasan mengenai cara-cara penilaian perilaku seseorang yang berasal dari internal maupun eksternal. Teori ini mengacu pada bagaimana cara seseorang dalam menjelaskan penyebab dari perilaku orang lain atau diri sendiri yang ditentukan apakah itu dari internal atau eksternal dan pengaruhnya akan terlihat dalam perilaku individu itu sendiri. Selain itu, teori ini juga bermaksud untuk mengarahkan pengembangan penjelasan atas cara kita dalam menilai seseorang secara berlainan, dan itu tergantung dari makna apa yang kita hubungkan (atribusikan) ke suatu perilaku tertentu (Puji Ayu, 2010) dalam Evanauli dan Nazaruddin (2013). Kita membuat sebuah atribusi ketika kita mampu mendeskripsikan perilaku seseorang dan mencoba mencari tahu mengapa seseorang berperilaku seperti itu

##### **2. Perilaku Disfungsional Audit**

Perilaku disfungsional audit merupakan tindakan yang dilakukan oleh auditor dalam melaksanakan proses auditnya yang dapat menurunkan kualitas hasil audit, baik secara langsung maupun tidak langsung

(Mahardini dkk, 2014). Menurut Donnelly *et. al.*, (2003) dalam Evanauli dan Nazaruddin (2013), perilaku yang memiliki pengaruh langsung antara lain adalah *premature sign off* dan *altering or replacing audit procedures*. Sedangkan perilaku yang mempengaruhi kualitas hasil audit secara tidak langsung adalah *underreporting of time*.

a. *Premature sign off*

*Premature sign off* atau penghentian prosedur audit secara dini merupakan suatu tindakan dimana seorang auditor menghentikan prosedur audit yang dibutuhkan secara dini tanpa menggantinya dengan langkah lain. Tindakan seperti ini tentunya dapat berpengaruh terhadap kualitas hasil audit nantinya. Menurut Febrina (2012), suatu proses audit sering gagal karena adanya penghapusan prosedur audit yang penting dari prosedur audit. Artinya adalah suatu proses audit sering gagal karena prosedur audit yang penting, prosedur audit yang seharusnya dijalankan justru dihapuskan atau tidak dilakukan.

b. *Altering or replacing audit procedures*

*Altering or replacing audit procedures* terkait dengan tindakan auditor yang mengganti atau mengubah tahapan audit yang telah ditetapkan sebelumnya dalam pelaksanaan audit di lapangan (Harini dkk, 2010). Penggantian tahapan yang dilakukan auditor

dapat berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit. Sesuai dengan standar pekerjaan lapangan, auditor harus melakukan beberapa tahapan untuk memperoleh bukti audit yang kompeten. Diantaranya adalah tahap inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi hingga bukti tersebut dapat digunakan oleh auditor sebagai dasar untuk menyatakan opini atas laporan keuangan (Fatimah, 2010) dalam Susanti dan Subroto (2015).

c. *Underreporting of time*

*Underreporting of time* terjadi ketika auditor tidak melaporkan waktu sebenarnya yang digunakan untuk menyelesaikan tugas auditnya (Harini dkk, 2010). Sedangkan menurut Lightner, 1982; Otley dan Pierce, 1996 dalam Limawan dan Mimba (2016), *underreporting of time* adalah perilaku auditor di mana auditor melaporkan waktu audit yang lebih pendek (singkat) dari waktu aktual yang dipergunakan untuk menyelesaikan tugas auditnya. Hal tersebut dilakukan oleh auditor karena auditor ingin menyelesaikan tugas auditnya dalam batas anggaran waktu audit agar auditor dianggap memiliki kinerja yang baik. Tindakan *underreporting of time* dapat dilakukan dengan tindakan seperti : mengerjakan pekerjaan audit dengan menggunakan waktu pribadi (misalnya bekerja pada jam istirahat), menggunakan waktu audit untuk

melaksanakan tugas selain tugas audit, dan tidak melaporkan waktu lembur yang digunakan untuk mengerjakan tugas audit.

### 3. *Locus Of Control*

Hjele dan Ziegler; Wati (2009) dalam Andani dan Mertha (2014) mendefinisikan *locus of control* sebagai keyakinan seseorang mengenai penyebab atas prestasi dan juga kegagalan seseorang dalam pekerjaannya. *Locus of control* terdiri dari *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. *Locus of control* internal ditunjukkan dengan seseorang yang memiliki pandangan bahwa baik atau buruknya peristiwa yang terjadi diakibatkan oleh tindakan seseorang. Sedangkan *locus of control* eksternal ditunjukkan dengan seseorang yang memandang bahwa baik atau buruknya peristiwa yang terjadi tidak berhubungan dengan perilaku seseorang (Lef Court; Silaban 2009) dalam Evanauli dan Nazaruddin (2013).

Seseorang dengan *locus of control* internal mampu menghadapi ancaman yang ada di lingkungannya, berusaha memecahkan masalah dengan optimis, dan yakin akan kemampuan diri sendiri. *Locus of control* internal yang dominan dalam diri seseorang membuat orang tersebut memiliki usaha yang lebih untuk mencapai keberhasilan (Wahyudi, 2011) dalam Andani dan Mertha (2014). Berbeda dengan *locus of control* internal, seseorang dengan *locus of control* eksternal justru merasa dirinya mudah terancam dan cenderung reaktif dalam menyelesaikan masalahnya.

Solar dan Bruehl (1994) dalam Susanti dan Subroto (2015) menyatakan bahwa individu dengan *eksternal locus of control* cenderung melakukan tindakan manipulasi sebagai alat atau cara untuk bertahan pada organisasi

#### **4. Keinginan Berhenti Bekerja (*turnover intention*)**

*Turnover intention* (keinginan untuk berhenti bekerja) menurut Maryati (2005) dalam Evanauli dan Nazaruddin (2013) adalah kemauan dan dengan kesadaran untuk meninggalkan suatu organisasi. Seorang auditor yang memiliki keinginan untuk berhenti dari pekerjaannya cenderung menjadi tidak peduli dengan apa yang dilakukannya terhadap organisasi, walaupun hal tersebut memberikan penilaian yang buruk bagi dirinya sendiri. Sikap tidak peduli itulah yang akhirnya mendorong auditor untuk melakukan perilaku disfungsional dalam pekerjaannya.

Malone dan Robert (1996) dalam Irawati dkk, (2005) menyebutkan bahwa auditor yang memiliki keinginan untuk meninggalkan perusahaan lebih memungkinkan untuk terlibat dalam perilaku disfungsional karena tingkat ketakutan auditor akan sanksi yang diterima apabila tindakannya terdeteksi menjadi berkurang. Hal ini dapat diartikan bahwa auditor tidak akan merasa takut untuk diberhentikan dari pekerjaannya apabila tindakan menyimpang yang dilakukannya terdeteksi, karena memang auditor tersebut sudah memiliki keinginan untuk berhenti dari pekerjaannya.

## 5. Kinerja Auditor

Kinerja auditor merupakan suatu hasil yang telah dicapai oleh seorang auditor dalam menjalankan tugas-tugas yang diberikan kepadanya. Auditor dituntut untuk memiliki tingkat kinerja yang tinggi untuk dapat memberikan hasil audit yang berkualitas. Hanif (2013) dalam Susanti dan Subroto (2015) menyebutkan bahwa kinerja auditor merupakan performa yang telah dicapai oleh seorang auditor atas usahanya dalam melaksanakan tugas-tugas yang telah dibebankan kepadanya sesuai dengan tanggung jawabnya.

Berdasarkan *job characteristic theory*, seseorang akan mendapatkan motivasi dari kepuasan diri yang didapatkan setelah melaksanakan pekerjaannya (Evanauli dan Nazaruddin, 2013). Ketika seseorang menyadari bahwa pekerjaannya memuaskan dan berguna, maka orang tersebut akan menyukai apa yang dikerjakannya dan dengan begitu akan termotivasi untuk melaksanakan pekerjaannya dengan lebih baik lagi

## 6. Tekanan Anggaran Waktu (*time budget pressure*)

Yuliana dkk, (2009) dalam Hartati (2012) menyebutkan bahwa *time budget pressure* adalah suatu keadaan dimana auditor dituntut untuk mempertimbangkan mengenai waktu dan biaya yang tersedia untuk mengumpulkan bukti audit. Hal ini menunjukkan bahwa auditor memiliki tekanan dalam melaksanakan proses audit yang dilakukannya. Tekanan tersebut diakibatkan karena adanya ketidakseimbangan antara banyaknya

tugas yang dibebankan dengan waktu dan biaya yang tersedia. Kondisi tersebut akhirnya dapat memicu auditor untuk melakukan tindakan menyimpang agar auditor dapat menyelesaikan tugas auditnya secara tepat waktu.

Hal tersebut sesuai dengan pernyataan Dewi dan Wirasedana (2015) yang menyatakan bahwa tugas-tugas audit yang tidak selaras dengan anggaran waktu dapat memberikan dampak pada perilaku yang dapat menyebabkan turunnya kualitas audit. Selain itu Asrini dkk, (2014) juga mengatakan bahwa seorang auditor yang berada dalam kondisi mendapatkan tekanan waktu atas pekerjaannya dapat melakukan tindakan penghentian prematur atas prosedur audit.

## **B. Pengembangan Hipotesis**

### **1. Pengaruh *Locus of Control* terhadap Penerimaan Perilaku**

#### **Disfungsional Auditor**

Setiap manusia memiliki *locus of control* atau kendali dalam dirinya masing-masing untuk berbagai kejadian yang terjadi di dalam kehidupannya. Menurut Hartati (2012), seseorang dengan *locus of control* internal dinilai dapat lebih sukses dan memiliki jabatan yang tinggi dibandingkan dengan seseorang dengan *locus of control* eksternal. Hal tersebut dikarenakan seseorang dengan *locus of control* internal memiliki kendali diri yang lebih baik dari pada seseorang dengan *locus of control* eksternal. Selain itu, seseorang dengan *locus of control* internal juga

memiliki kemampuan yang lebih tinggi untuk mengatasi masalah yang sedang dihadapi demi tercapainya tujuan suatu organisasi (Hartati, 2012).

Berbeda dengan seseorang yang memiliki *locus of control* internal, seseorang dengan *locus of control* eksternal kurang memiliki kendali diri yang baik. Seseorang dengan *locus of control* eksternal cenderung mempercayai bahwa segala sesuatu terjadi karena faktor keberuntungan. Selain itu, seseorang dengan *locus of control* eksternal juga kurang mempercayai kemampuan yang ada dalam dirinya sendiri. Hartati (2012) menyebutkan ketika seseorang dengan *locus of control* eksternal merasa bahwa kemampuannya tidak mampu mencapai apa yang menjadi tujuan pekerjaannya, maka ia akan cenderung melakukan perilaku disfungsional untuk mempertahankan posisinya.

Menurut Wahyudin dkk, (2011), seorang auditor dengan *locus of control* eksternal lebih memungkinkan untuk terlibat dalam perilaku disfungsional karena auditor dengan *locus of control* eksternal menggunakan perilaku disfungsional sebagai alat untuk meraih tujuan yang ingin dicapai.

Penelitian yang dilakukan oleh Setyaningrum dan Murtini (2014) menemukan bahwa *locus of control* eksternal tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor. Hasil penelitian tersebut menyimpulkan bahwa *locus of control* eksternal tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor karena auditor internal memiliki waktu kerja yang lebih fleksibel sehingga auditor dengan *locus of control* eksternal dapat

menekan perilaku disfungsional. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Wahyudin dkk, (2011) menemukan bahwa *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Hasil penelitian Wahyudin dkk, (2011) menyimpulkan bahwa seseorang dengan *locus of control* eksternal mempunyai keyakinan bahwa ia tidak mampu mengendalikan hasil dengan usahanya sendiri. Oleh karena itulah, seseorang dengan *locus of control* eksternal lebih menerima perilaku disfungsional karena perilaku disfungsional dianggap sebagai jalan untuk mendapatkan hasil yang diinginkan.

Pada suatu kondisi dimana auditor dengan *locus of control* eksternal merasa tidak mampu untuk mendapat dukungan yang membuatnya dapat bertahan dalam organisasi, maka disitulah auditor memiliki potensi untuk melakukan tindakan menyimpang untuk mempertahankan dirinya. Artinya adalah semakin tinggi tingkat *locus of control* eksternal dari seorang auditor, maka semakin mungkin auditor untuk menerima perilaku disfungsional. Dengan demikian hipotesis yang dibangun adalah :

H<sub>1</sub> : *Locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional auditor

## **2. Pengaruh Keinginan Berhenti Bekerja terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Auditor**

*Turnover Intention* adalah sikap yang dimiliki oleh seorang auditor yang memiliki keinginan untuk mengundurkan diri dari organisasi yang

dalam hal ini adalah Kantor Akuntan Publik. Auditor yang memiliki *turnover intention* atau keinginan untuk berpindah kerja dapat terlibat dalam perilaku disfungsional. Hal ini disebabkan karena menurunnya tingkat rasa takut yang dialami auditor akan terdeteksinya perilaku menyimpang yang telah dilakukannya.

Penelitian yang dilakukan oleh Evanauli dan Nazaruddin (2013) menemukan bahwa dugaan pada auditor yang memiliki *turnover intention* akan cenderung melakukan perilaku disfungsional, tidak diterima. Hasil penelitian tersebut menyimpulkan salah satu alasan mengapa dugaan pada auditor yang memiliki *turnover intention* akan cenderung melakukan perilaku disfungsional tidak diterima adalah karena auditor memiliki komitmen yang kuat pada kode etik akuntan publik meskipun auditor tersebut memiliki *turnover intention*.

Penelitian tersebut tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Irawati dkk, (2005) yang menyatakan adanya hubungan positif antara keinginan auditor untuk berhenti bekerja dengan perilaku disfungsional auditor. Hasil penelitian tersebut menyimpulkan bahwa keinginan auditor untuk berhenti bekerja dapat membuat seseorang menjadi kurang peduli dengan apa yang dilakukannya di dalam organisasi, sekalipun apa yang dilakukannya tersebut adalah tindakan yang salah.

Dengan demikian auditor akan lebih mudah untuk terlibat dalam perilaku menyimpang. Hal tersebut menunjukkan jika auditor memiliki *turnover intention* tinggi, maka semakin tinggi pula kemungkinan auditor

untuk menerima perilaku disfungsional. Dari uraian tersebut, hipotesis yang dibangun adalah :

H<sub>2</sub> : Keinginan berhenti bekerja (*turnover intention*) berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional auditor

### **3. Pengaruh Kinerja Auditor terhadap Penerimaan Perilaku**

#### **Disfungsional Auditor**

Kinerja auditor berhubungan dengan kepuasan yang dirasakan oleh auditor atas pekerjaannya. Auditor yang melakukan pekerjaan dibawah dari standar yang telah ditetapkan lebih memungkinkan untuk melakukan tindakan penyimpangan dalam melaksanakan pekerjaannya karena mereka menganggap bahwa mereka tidak mampu melaksanakan pekerjaan mereka dengan usaha sendiri. Sehingga auditor melihat tindakan menyimpang sebagai suatu kebutuhan dalam situasi dimana tujuan organisasi tidak dapat dicapai (Solar dan Bruehl, 1971) dalam Irawati dkk, (2005).

Hal tersebut didukung oleh Harini dkk, (2010) yang menyatakan bahwa penerimaan auditor atas perilaku disfungsional akan lebih tinggi jika auditor memiliki tingkat kinerja yang rendah. Namun sebaliknya, auditor yang melakukan pekerjaan sesuai atau lebih dari standar yang telah ditetapkan akan merasa puas dengan hasil pekerjaannya. Sehingga lebih kecil kemungkinan untuk melakukan tindakan menyimpang.

Penelitian yang dilakukan oleh Susanti dan Subroto (2015) menolak bahwa kinerja auditor berpengaruh negatif terhadap penerimaan perilaku

disfungsional auditor. Hasil penelitian tersebut mengindikasikan bahwa auditor yang melakukan perilaku disfungsional ketika melaksanakan pekerjaannya adalah untuk meningkatkan penilaian kinerjanya. Hal ini berarti bahwa semakin baik kinerja auditor itu justru disebabkan oleh tingginya perilaku disfungsional yang dilakukan auditor.

Sedangkan penelitian yang dilakukan Harini dkk, (2010) menyatakan bahwa kinerja auditor berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor. Hasil penelitian tersebut menyebutkan bahwa semakin tinggi tingkat kinerja auditor, justru semakin rendah tingkat penerimaan auditor atas perilaku disfungsional. Dari uraian tersebut, hipotesis yang dibangun adalah :

H<sub>3</sub> : Kinerja auditor berpengaruh negatif terhadap penerimaan perilaku disfungsional auditor

#### **4. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Auditor**

Tekanan anggaran waktu yang dialami oleh auditor dalam melaksanakan proses auditnya dapat berpengaruh pada sikap, niat, dan juga perilaku auditor. Para auditor mungkin akan cenderung untuk memilih berusaha keras untuk melaksanakan pekerjaannya sesuai dengan anggaran yang ditetapkan dari pada tetap bersikap profesional ketika menghadapi anggaran waktu yang sulit dicapai.

Pada suatu kondisi dimana auditor merasa bahwa anggaran waktu tidak dapat dicapai, maka disitulah frekuensi auditor untuk melakukan tindakan menyimpang menjadi tinggi. Keterbatasan waktu yang diberikan dalam penugasan dapat menyebabkan auditor bekerja dibawah tekanan. Dengan demikian auditor mungkin akan mengabaikan beberapa proses audit dan hanya menyelesaikan tugas yang penting saja

Penelitian yang dilakukan oleh Marfuah (2011) menyatakan bahwa *time pressure* tidak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsional auditor. Penelitian tersebut berbeda dengan yang dilakukan oleh Dewi dan Wirasedana (2015) yang menyebutkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional auditor. Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat *time budget pressure*, maka akan semakin tinggi pula tingkat penerimaan auditor terhadap perilaku disfungsional. Hasil penelitian tersebut mendukung penelitian Weningtyas dkk, (2006) yang menyebutkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Dari uraian diatas, hipotesis yang dibangun adalah :

H<sub>4</sub> : Tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional auditor

### C. Model Penelitian

Model penelitian dapat dilihat pada gambar berikut :

**Gambar 2.1**  
**Model Penelitian**

