

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Teori Atribusi

Fritz Heider mencetuskan teori atribusi yang menjelaskan tentang tingkah laku seseorang. Heider menyarankan bahwa individu dapat bertindak sebagai pengamat dan analisis perilaku dalam kehidupan sehari-hari. Individu disini mengumpulkan informasi yang dapat membantu untuk memprediksi dan menjelaskan perilaku manusia. Teori atribusi ini menyatakan bahwa pada saat mengamati perilaku individu maka kita mencoba untuk menentukan penyebab perilaku seseorang tersebut, yaitu disebabkan oleh faktor eksternal atau internal (Marina, 2020).

Perilaku seseorang dipengaruhi oleh dua kekuatan yaitu kekuatan *internal* (*internal forces*) dan kekuatan eksternal (*external forces*). Pada umumnya faktor eksternal mengacu pada lingkungan seseorang sehingga dapat mempengaruhi perilaku seseorang seperti tekanan pekerjaan yaitu tekanan anggaran waktu dan kompleksitas tugas sedangkan penyebab dari dalam (*internal*) mengacu pada perilaku individual yang berasal dari dalam diri seseorang seperti *auditor performance dan turnover intention* (Lubis, 2010).

Teori atribusi mendefinisikan sebuah pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa yang bisa dilihat dari lingkungan sekitar mereka, dengan cara mengetahui alasan mereka atas kejadian yang dialami. Teori atribusi juga terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan keistimewaan yang dimiliki oleh seseorang, maka dapat dikatakan bahwa hanya dengan melihat perilakunya dapat

diketahui sikap atau karakteristik orang tersebut serta dapat juga menaksir perilaku seseorang dalam menyikapi kondisi tertentu.

Pada penelitian ini menggunakan teori atribusi sebagai acuan karena peneliti akan menentukan faktor penyebab baik dari dalam maupun dari luar seseorang auditor melakukan perilaku disfungsi dalam proses prosedur audit sebagai hal tersebut dapat diminimalisir (Saptriani, 2017).

2.2. Teori Harapan (*Expectancy Theory*)

Teori harapan adalah sebuah teori yang dikembangkan oleh Victor Vroom (Wursanto, 2003 dalam Farinna, 2019). Teori ini menyebutkan bahwa tindakan seseorang akan muncul bila ada dorongan dari suatu harapan tertentu. Harapan yang dimaksud adalah sesuatu yang akan tercapai ketika seseorang melakukan suatu perilaku. Menurut Vroom, sebuah ekspektansi mewakili keyakinan seorang individu, tingkat usaha tertentu akan diikuti oleh tingkat *performance* tertentu. Harapan dapat dinyatakan sebagai kemungkinan prestasi kerja individu yang telah dilakukannya.

Salah satu cara untuk mengukur motivasi tenaga kerja adalah dengan menggunakan *expectancy theory*. Menurut Suprianto (2019) dalam Farinna (2019), teori pengharapan berlandaskan pada empat asumsi dasar, yaitu pertama perilaku ditentukan oleh kombinasi faktor di dalam diri individu dan lingkungan. Kedua, individu membuat sebuah keputusan tentang perilaku mereka sendiri didalam sebuah organisasi. Ketiga, individu yang berbeda memiliki tipe kebutuhan, keinginan serta tujuan yang berbeda. Keempat, individu membuat pilihan perilaku dari banyak alternatif perilaku, berdasarkan dengan sebuah persepsi bahwa sejauh

mana suatu perilaku memberikan hasil yang diharapkan.

Teori harapan juga menjelaskan bahwa motivator auditor adalah menyelesaikan tugas audit dengan tepat pada waktu yang telah ditetapkan. Seorang auditor cenderung akan melakukan tindakan yang diinginkannya walaupun bertentangan dengan prosedur audit pada saat auditor dihadapkan pada kondisi yang sulit (Wahyudi, 2013). Ketika auditor menghadapi kondisi seperti ini maka kemungkinan akan melakukan perilaku yang menyimpang. Perilaku tersebut terjadi akibat adanya dorongan untuk mempertahankan dirinya agar dapat mencapai *performance* yang baik bagi KAP.

Jadi, kesimpulan dari teori ini adalah memahami tujuan seseorang, adanya hubungan antara upaya dengan *performance* seorang auditor, *performance* dengan penghargaan dan hubungan *performance* dengan perilaku penyimpangan yang terjadi akibat auditor dihadapkan dengan kondisi yang sulit.

2.3. Perilaku Disfungsional Audit

Perilaku disfungsional menurut Robbins (2003) didefinisikan sebagai sebuah tindakan nyata tidak mematuhi aturan yang sudah ditetapkan dan mengancam organisasi bagi para anggota dan kedua pihak. Selain itu, perilaku disfungsional adalah perilaku individu yang memiliki konflik dasar dengan tujuan organisasi (Hansen dan Mowen, 2006).

Perilaku penyimpangan yang dilakukan oleh seorang auditor terhadap standar audit yang telah ditetapkan yang memberi pengaruh pada menurunnya kualitas audit yaitu perilaku disfungsional audit. *Dysfunctional Audit Behaviour*

(DAB) adalah perilaku menyimpang yang dilakukan oleh 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 tidak langsung (Evanauli dan Nazaruddin,2013).

Dalam bidang audit, kecurangan dilakukan dalam bentuk perilaku disfungsional sebagai alat yang digunakan dalam upaya menggapai tujuan kerja individual. Selain itu, dala lingkungan audit pusat dari kasus kepentingan yang paling jelas adalah persaingan untuk mendapatkan promosi terbatas, dimana karier seseorang di Kantor Akuntan Publik tergantung dari evaluasi kinerjanya (Silaban, 2009).

Perilaku disfungsional audit dapat dikelompokkan dalam beberapa bentuk diantaranya adalah *under reporting of time* (URT), *premature sign-off* (PMSO) dan *altering of replacement of audit procedure*. Menurut Kusuma (2017) perilaku disfungsional audit yang berdampak buruk bagi kualitas audit secara langsung adalah *premature sign-off* (PMSO) dan *altering of replacement of audit procedure* (penghentian prematur) yang secara garis besar disebut sebagai perilaku yang dapat menyebabkan turunnya kualitas audit, sementara perilaku auditor yang memiliki pengaruh tidak langsung adalah *under-reporting of time*.

1. *Premature Sign-off* (PMSO)

Menurut Wahyudi (2013) yang dikutip dari Harini (2010) *premature sign-off* adalah suatu keadaan yang menunjukkan bahwa auditor menghentikan satu atau beberapa langkah audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantikannya dengan langkah lain. Dengan demikian, suatu proses audit

sering gagal dikarenakan penghapusan prosedur audit yang penting dari prosedur audit daripada prosedur audit tidak dilakukan secara memadai untuk beberapa item. Contoh *premature sign-off* menurut Wahyudi (2013) adalah auditor sering menghentikan prosedur analitis dan prosedur uji kepatuhan terhadap system *online*. Jadi, auditor tidak melakukan profesionalitas akuntan secara layak dan tidak sejalan dengan standar audit.

2. *Altering or Replacement of Audit Procedure*

3. *Altering or replacement of audit procedure* adalah tindakan auditor mengganti prosedur audit yang tidak semestinya dalam standar audit. Pertimbangan auditor untuk memanfaatkan waktu sebaik mungkin memberi dampak pada penggantian prosedur yang dianggap membutuhkan waktu lebih panjang sehingga tahapan yang dilakukan auditor dapat berpengaruh terhadap kualitas audit (Devi dan Ramantha,2017).Contohnya dalam prosedur *stock opname* pada persediaan barang ketika seharusnya dihitung satu persatu (membuka kemasan), tetapi karena keterbatasan waktu maka auditor hanya menghitung box nya saja, sehingga prosedur ini tidak dilakukan secara tepat.

3.Under Reporting of Time (URT).

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 menggunakan waktu audit untuk melaksanakan tugas selain tugas audit.

2.4. Auditor Performance

Performance adalah perilaku anggota organisasi dalam rangka pencapaian tujuan organisasi (Wahyudi, 2013). Menurut Mangkunegara (2007) dalam Mahalayati (2017) *performance* (kinerja) adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang karyawan dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. *Performance* adalah hasil atau tingkat keberhasilan seseorang secara keseluruhan selama periode tertentu didalam melaksanakan tugas, dibandingkan dengan berbagai kemungkinan, seperti standar hasil kerja, target atau sasaran atau kriteria yang telah ditentukan terlebih dahulu dan telah disepakati secara bersama (Wahyudi, 2013).

Definisi *auditor performance* adalah perilaku kerja auditor dalam menjalankan tugasnya untuk mencapai hasil kerja yang berkualitas dan secara obyektif terhadap laporan keuangan suatu organisasi, bertujuan untuk menentukan laporan keuangan yang diperiksa menyajikan secara wajar sesuai atau tidak sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. *Auditor performance* adalah hasil dari pekerjaan dalam pelaksanaan kegiatan audit atas laporan keuangan organisasi atau perusahaan (Rossaly dan Yulius, 2016).

Pengertian *auditor performance* menurut Kalbers dan Forgyat (1995) dalam Mahalayati(2017) adalah hasil kerja yang dicapai oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan padanya, dan menjadi salah

satu tolok ukur yang digunakan untuk menentukan apakah suatu pekerjaan yang dilakukan akan baik ataupun sebaliknya. Penilaian pada *performance* (kinerja) seorang auditor sangat penting untuk dilakukan bila organisasi ingin melakukan reposisi atau promosi jabatan.

Auditor performance merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah dilaksanakan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Pengertian *auditor performance* adalah akuntan publik yang melaksanakan pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku secara umum, baik secara material, posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan (Mulyadi dalam Purba, 2009).

Seorang auditor yang mempertahankan integritas, akan bertindak jujur dan tegas dalam mempertimbangkan fakta, terlepas dari kepentingan pribadi. Auditor yang mempertahankan obyektivitas, akan bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan dan permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadinya. Auditor yang menegakkan independensinya, tidak akan terpengaruh oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpai dalam pemeriksaan. Seorang auditor yang mempunyai kemampuan dalam hal *auditing* maka akan cakap dalam menyelesaikan pekerjaan.

Pada hakikatnya, penilaian *performance* dapat dianggap sebagai alat untuk memverifikasi seorang auditor apakah telah memenuhi standar kinerja yang telah ditetapkan. Individu akan menyukai pekerjaan jika mereka termotivasi pada

pekerjaan itu, dan menurut psikologi bahwa pekerjaan yang dilakukan merupakan pekerjaan yang berarti, maka ada rasa tanggungjawab terhadap pekerjaan yang dilakukan dan pengetahuan mereka tentang hasil kerja, sehingga hasil pekerjaan akan meningkatkan sebuah motivasi, kepuasan dan kinerja (Lee, 2000 dalam Indramika, 2002).

2.5. Turnover Intention

Intention (keinginan) adalah sebuah niat yang muncul pada diri seseorang untuk melakukan sesuatu. Sementara *turnover* adalah berhentinya seseorang karyawan dari tempat bekerja secara sukarela atau pindah dari suatu tempat kerja ke tempat kerja yang lain. Dengan demikian, *turnover intention* (niat untuk keluar) adalah kecenderungan atau niat karyawan untuk berhenti bekerja dari pekerjaannya (Zeffane, 2016). Secara sederhana bahwa pergantian karyawan (*turnover intention*) diartikan sebagai aliran para karyawan yang masuk dan keluar organisasi atau perusahaan.

Menurut Darma (2013), *turnover intention* adalah derajat kecenderungan sikap yang dimiliki oleh karyawan untuk mencari pekerjaan baru ditempat lain atau adanya kecenderungan sikap yang dimiliki karyawan untuk meninggalkan perusahaan dalam masa enam bulan yang akan datang, satu tahun yang akan datang, atau lebih dari dua tahun yang akan datang. Permintaan untuk berhenti bekerja dapat terjadi apabila jika seorang karyawan melihat kesempatan karir yang lebih besar di tempat lain (Handoko, 2001).

Turnover intention merupakan sikap yang dimiliki oleh seorang anggota

organisasi untuk mengundurkan diri dari sebuah organisasi. Sebelum *turnover intention* terjadi, selalu ada perilaku yang mendahuluinya, yaitu adanya niat atau intensitas *turnover intention* (Cahyadi (2017)). Menurut Chairunisa dkk (2014), definisi *turnover intention* adalah berhenti atau keluar dari sebuah organisasi baik secara sukarela seperti pensiun, atau tidak sukarela seperti pemecatan. Keinginan secara sukarela itu sendiri bersifat fungsional dan disfungsional, keinginan bersifat fungsional yaitu meninggalkan organisasi dengan syarat pegawai dianggap layak untuk keluar sedangkan keinginan bersifat disfungsional yaitu jika karyawan yang meninggalkan organisasi merupakan karyawan yang memiliki kemampuan tinggi (Setiawan dan Ghozali, 2006 dalam Chairunisa dkk, 2014).

Tinggi rendahnya tingkat berpindah seorang karyawan dalam sebuah organisasi akan mengakibatkan tinggi rendahnya biaya perekrutan, seleksi, dan pelatihan yang harus ditanggung oleh organisasi. Dalam hal ini, akan mengganggu efisiensi operasional organisasi, apalagi karyawan yang pindah tersebut memiliki pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman yang baik. Keinginan berpindah dapat membawa dampak positif apabila timbul kesempatan untuk menggantikan individu yang berkinerja tidak optimal dengan individu yang berkinerja tidak optimal dengan individu yang memiliki keterampilan, motivasi dan loyalitas yang tinggi (Dalton dan Todor, 1981 dalam Indramika, 2012).

Menurut Harnoto (2016) *turnover intention* ditandai dengan berbagai hal yang menyangkut perilaku karyawan, diantaranya:

1. Absen yang meningkat

Ketika karyawan mempunyai keinginan untuk pindah dari tempat

bekerja, biasanya ditandai dengan absensi yang semakin meningkat. Tingkat tanggung jawab karyawan dalam fase ini sangat kurang dibandingkan dengan sebelumnya.

2. Mulai malas bekerja

Karyawan yang berkeinginan untuk pindah dari tempat kerja akan cenderung lebih malas bekerja dikarenakan orientasi karyawan ini adalah bekerja pada tempat lain yang dipandang lebih mampu memenuhi semua keinginan karyawan bersangkutan.

3. Peningkatan terhadap pelanggaran tata tertib kerja

Berbagai pelanggaran tata tertib dalam lingkungan pekerjaan sering dilakukan oleh karyawan yang akan melakukan *turnover*. Karyawan lebih sering meninggalkan tempat kerja ketika jam kerja berlangsung, maupun berbagai bentuk pelanggaran lainnya.

4. Peningkatan protes terhadap atasan

Karyawan yang berkeinginan untuk melakukan pindah kerja, cenderung lebih sering untuk protes pada kebijakan kepada atasan yang bersangkutan. Materi protes yang ditekankan biasanya berhubungan dengan balas jasa atau mengenai aturan yang tidak sependapat dengan keinginan karyawan.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa *turnover intention* merupakan niat atau keinginan yang dimiliki oleh karyawan untuk mengundurkan diri dari pekerjaan sekarang untuk mendapat pekerjaan ditempat lain. Perilaku disfungsional memungkinkan dilakukan auditor yang memiliki keinginan untuk

berhenti bekerja yang tinggi. Dampak dari perilaku tersebut akan mengakibatkan auditor merasa tidak akan takut atas perbuatan yang dilakukan (Irawati *et al.*, 2005 dalam Putri, 2017). *Turnover intention* pada dasarnya terlibat dalam perilaku disfungsional audit karena menurunnya tingkat ketakutan auditor terhadap sanksi yang akan didapatkan apabila perilaku tersebut terdeteksi.

2.6. Tekanan Anggaran Waktu

Dalam menata sebuah rencana program audit yang akan dilakukan, KAP secara rutin mengatur estimasi pelaksanaan program audit yang dikenal sebagai anggaran waktu. Anggaran waktu ini disusun dengan tujuan untuk mengukur dan menentukan efektivitas kinerja seorang auditor (Putri, 2020). Tetapi, seringkali ditemukan dalam kenyataannya anggaran waktu yang dibuat tidak sesuai dengan pekerjaan yang dilakukan. Sehingga membuat tekanan anggaran waktu yang harusnya disusun untuk mengukur efektivitas seorang auditor justru dianggap sebagai tekanan bagi auditor ketika melaksanakan tugasnya.

Anggaran waktu adalah alat yang sangat penting untuk membuat sebuah perencanaan dan mengendalikan keterikatan audit, namun besarnya tekanan yang muncul dapat menyebabkan efek samping berlawanan yang tidak disengaja yang perlu diperhatikan oleh para pembuat kebijakan dalam akuntansi publik. Tekanan anggaran merupakan gambaran normal dari sistem pengendalian auditor, namun tekanan yang dihasilkan oleh anggaran waktu yang sangat ketat secara konsisten berhubungan dengan perilaku disfungsional audit (Sososutikno, 2010).

Tekanan yang muncul dari anggaran waktu yang ketat membuat seorang

auditor tidak mampu melaksanakan tugas auditnya seperti bagaimana seharusnya, karena waktu yang tersedia untuk menyelesaikan tugas audit tidak cukup. Hal tersebut dapat mendorong auditor untuk tidak mengikuti semua prosedur audit yang seharusnya agar dapat mencapai anggaran waktu yang ditetapkan. Tekanan anggaran waktu juga dapat mempengaruhi auditor dalam menerima penjelasan klien yang lemah. Auditor juga bisa menggunakan waktu diluar jam kerja untuk menyelesaikan tugas auditnya dan tidak melaporkan waktu yang sesungguhnya digunakan. Tekanan anggaran waktu juga dapat mempengaruhi auditor untuk melakukan perilaku menyimpang lainnya, dan akhirnya akan menurunkan kualitas audit (Broberg, 2017).

Menurut Sososutiksno (2010) dalam Simbolon (2020), 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. Tetapi seringkali dijumpai dalam kenyataannya anggaran waktu yang dibuat itu tidak sesuai dengan pekerjaan yang dilakukan. Sehingga membuat anggaran waktu yang seharusnya disusun untuk mengukur efektivitas seorang auditor justru dianggap sebagai tekanan bagi auditor dalam melaksanakan tugasnya.

Hasil studi sebelumnya menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu pada audit terus meningkat dari waktu ke waktu. Peneliti menyatakan bahwa dalam upaya mencapai anggaran waktu yang ada, auditor melakukan perilaku disfungsional (*audit program sign-off* dan *underreporting* terhadap jumlah waktu yang seharusnya dicatat) sehingga mempengaruhi efektivitas audit secara negatif.

Auditor dihadapkan dengan dilema yang sangat sulit, di satu sisi, ada suatu tekanan besar pada pengurangan biaya yang dilakukan dan pada manajemen waktu untuk menyelesaikan tugas audit sesuai dengan waktu yang dianggarkan, sementara disisi lain, auditor diharapkan untuk menjunjung tinggi standar professional dan mematuhi regulasi-regulasi yang terus bertambah (Soobaroyen, 2006).

Pada akuntansi publik, dampak dari tekanan ini diperburuk lagi oleh kompetitif yang sangat tinggi di pasar akuntansi publik (DeZoort dan Lord, 1997). Otley dan Pierce (1996) menjelaskan bahwa peningkatan kompetisi yang terjadi pada pasar audit telah meningkatkan dilema auditor terhadap biaya dan kualitas. Pertimbangan ekonomis dapat menciptakan kompromi kualitas.

Seorang auditor biasanya beranggapan bahwa evaluasi kinerja mereka dan kemajuan karir dalam KAP sangat berkaitan dengan kemampuan mereka untuk menyelesaikan tugas audit dengan tepat waktu dan sesuai dengan anggaran yang ada (Soobaroyen dan Chengabroyan, 2006). Pengangkatan jabatan ke tingkat rekan dan manajer biasanya adalah promosi internal berdasarkan penilaian kinerja seorang auditor. Tekanan besar untuk mencapai anggaran waktu yang ada, terutama pada tingkat *trainee* dan senior, Karena anggaran waktu biasanya berkaitan dengan biaya, tekanan ini dapat menimbulkan konflik dan dilema (Otley dan Pierce, 1996).

Dihadapkan dengan tekanan anggaran waktu, auditor akan merespon tekanan tersebut baik secara fungsional maupun disfungsional (DeZoort dan Lord, 1997 dalam Svanström, 2015). Adanya tekanan tersebut disinyalir dapat memicu timbulnya penyebab auditor melakukan berbagai tindakan disfungsional. Jika

ditemukan seorang auditor menyimpang dari program audit yang terjadi apabila ada perubahan kondisi, maka auditor mungkin saja terpaksa menyimpang dari anggaran waktu.

Apabila ada tekanan anggaran waktu yang ditetapkan pada auditor semakin pendek dan sulit dicapai, maka hal ini dapat menyebabkan tingkat tekanan bagi auditor semakin tinggi sehingga ia akan cenderung melakukan segala cara untuk menyelesaikan tugas audit sehingga perilaku tersebut dapat berpengaruh pada kualitas audit yang dihasilkan (Suprianto, 2009 dalam Simbolon, 2009).

2.7. Kompleksitas Tugas

Kompleksitas tugas adalah berbagai jenis dan ragam tugas yang dihadapi oleh auditor serta dibatasi oleh keterbatasan daya ingat dan kapasitas kemampuan seseorang dalam memadukan masalah yang dimiliki sehingga akan mempengaruhi keputusan akhir dalam masalah yang akan diselesaikan tersebut, kompleksitas tugas juga dihubungkan dengan banyaknya informasi mengenai tugas tersebut (Yendrawati dan Mukti, 2015). Menurut Chotimah dan Kartika (2017) kompleksitas tugas merupakan tugas audit yang sulit dipahami, membingungkan, dan tidak terstruktur sehingga sering membuat seorang auditor menjadi tidak konsisten.

Kompleksitas tugas menurut Restu dan Indriantoro (2020) dalam Simbolon (2020) diartikan sebagai persepsi seseorang mengenai kesulitan tugas yang disebabkan oleh keterbatasan kemampuan, kapabilitas, serta daya ingat yang dimiliki oleh seseorang dalam hal mengintegrasikan masalah dan membuat keputusan. Suatu tugas mungkin sulit bagi seseorang namun mudah bagi orang lain

Simbolon (2020). Pada umumnya, persepsi mengenai kompleksitas tugas, juga dipengaruhi oleh karakteristik pribadi seseorang, apabila tidak dapat mengendalikan situasi yang dihadapi maka akan cenderung berasumsi bahwa tugas yang dihadapi sangat kompleks.

Dilingkungan pekerjaan, atasan akan melakukan perencanaan bawahan untuk menentukan tugas-tugas yang harus dilaksanakan oleh setiap bawahan dan juga waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas tersebut. Pengertian kompleksitas tugas itu sendiri dalam penelitian ini menunjukkan tingkat inovasi dan pertimbangan audit yang diperlukan oleh staf pemeriksa dalam menyelesaikan tugas yang dibebankan. Konsekuensi tidak adanya independensi lagi dan melanggar standar yang ada atau auditor dapat tidak menjalankan tugas dengan konsekuensi akan mendapatkan sanksi berupa pemberhentian, penugasan dari klien. Seorang auditor yang independen dapat didefinisikan sebagai auditor yang memiliki kemampuan untuk menyimpang dari kode etik yang telah ditetapkan.

Terdapat dua aspek dari kompleksitas tugas, antara lain kesulitan tugas (*task difficulty*) dan struktur tugas (*task structure*). Tingkat sulitnya tugas selalu dikaitkan dengan banyaknya informasi (*information clarity*) (Bonner, 1994 dalam Jamilah *et al.*, 2007 yang dikutip dalam Simbolon 2020). Kompleksitas tugas merupakan persepsi dari masing-masing individu, maka setiap individu akan mempunyai ukuran masing-masing ketika menentukan seberapa kompleks tugas yang mereka hadapi. Menurut Wibowo (2015) menyatakan bahwa kompleksitas tugas tidak selalu diterima sebagai hal negatif. Secara umum, reaksi auditor pada kompleksitas tugas adalah stress tetapi auditor yang tangguh dan mau belajar akan menganggap bahwa

tugas-tugas dengan kompleksitas tinggi dapat menambah pengetahuan dan pengalaman baru baginya.

Dalam melaksanakan tugas audit banyak dihadapkan dengan berbagai persoalan yang kompleks. Kesulitan yang dirasakan oleh setiap seseorang tentu berbeda-beda hal ini akan menyebabkan ketidakkonsistenan terhadap petunjuk informasi dan terjadi ketidakmampuan dalam hal mengambil keputusan. Ketika tugas dirasakan semakin kompleks dan tidak terstruktur, usaha yang tinggi tidak akan membantu seorang auditor untuk menyelesaikan tugas tersebut. Hal ini berarti semakin kompleks tugas audit maka perilaku disfungsional audit dalam kegiatan auditnya akan semakin meningkat (Dewi dan Saputra, 2019).

Terkait dengan kegiatan pengauditan, tingginya kompleksitas tugas dapat menyebabkan auditor berperilaku disfungsional sehingga menyebabkan menurunnya kualitas audit yang dihasilkan (Prasita dan Priyono, 2007) yang dikutip dalam (Setyorini, 2011). Dijelaskan lebih lanjut bahwa kompleksitas tugas juga bersifat penting karena kecenderungan bahwa tugas melakukan audit adalah tugas yang banyak menghadapi persoalan yang kompleks. Kompleksitas tugas dapat menuntut beban kerja mental dan mengurangi kualitas audit. Ketika terjadi peningkatan beban kerja menyebabkan auditor melepaskan ketegangan melalui perilaku disfungsional audit.

2.8. Penelitian Terdahulu

Peneliti menggunakan penelitian terdahulu sebagai sebagai dasar dan acuan dalam penulisan penelitian ini. Peneliti menemukan beberapa penelitian terdahulu yang dapat digunakan sebagai literatur penelitian. Penelitian terdahulu diuraikan

dalam tabel berikut:

Tabel 2.1.
Ringkasan Penelitian Terdahulu

| No. | Peneliti | Judul | Variabel | Hasil |
|-----|-------------------------------------|---|--|--|
| 1 | Christie Dwi Marina Simbolon (2020) | Pengaruh <i>Time Budget Pressure</i> , Sifat Machivellian, Kompleksitas Tugas, dan Stress Kerja Terhadap <i>Dysfunctional Audit Behavior</i> | $X_1 = \textit{Time Budget Pressure}$ $X_2 = \textit{Sifat Machiavellian}$ $X_3 = \textit{Kompleksitas Tugas}$ $X_4 = \textit{Stress Kerja}$ $Y = \textit{Dysfunctional Audit}$ | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>time budget pressure</i> , sifat machiavellian, kompleksitas tugas dan stress kerja berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsi audit |
| 2 | Decca Farinna (2019) | Pengaruh <i>Locus of Control</i> , Kinerja Auditor, dan Komitmen Organisasi Terhadap <i>Dysfunctional Audit Behavior</i> | $X_1 = \textit{Locus of Control}$ $X_2 = \textit{Kinerja Auditor}$ $X_3 = \textit{Komitmen Organisasi}$ $Y = \textit{Dysfunctional Audit Behavior}$ | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>locus of control</i> , kinerja auditor, komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsi audit |
| 3 | Eko Wahyudi (2013) | Pengaruh <i>Locus of Control</i> , Kinerja Auditor, Komitmen Organisasi dan <i>Turnover Intention</i> Terhadap Penyimpangan Perilaku dalam Audit. | $X_1 = \textit{Locus of Control}$ $X_2 = \textit{Kinerja Auditor}$ $X_3 = \textit{Komitmen Organisasi}$ $X_4 = \textit{Turnover Intention}$ $Y = \textit{Penyimpangan Perilaku dalam Audit}$ | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>locus of control</i> , kinerja auditor berpengaruh signifikan dan komitmen organisasi, <i>turnover intention</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsi audit. |

| No. | Peneliti | Judul | Variabel | Hasil |
|-----|------------------------|---|---|--|
| 4 | Chairunnisa,dkk (2014) | Pengaruh <i>Locus of Contol</i> , Komitmen Organisasi, Kinerja Auditor, | $X_1 = \textit{Locus of Control}$ $X_2 = \textit{Komitmen Organisasi}$ $X_3 = \textit{Kinerja}$ | Hasil penelitian ini menunjukkan <i>locus of control</i> , <i>turnover intention</i> , kinerja auditor berpengaruh |

| | | | | |
|---|-------------------------------|--|---|---|
| | | dan <i>Turnover Intention</i> Terhadap Perilaku Menyimpang Dalam Audit | Auditor $X_4 = \textit{Turnover Intention}$ $Y = \textit{Perilaku Menyimpang dalam Audit}$ | dan komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit |
| 5 | Putri (2020) | Pengaruh Sifat Machiavellian dan <i>Locus of Control</i> Terhadap Perilaku Disfungsional Audit | $X_1 = \textit{Sifat Machiavellian}$ $X_2 = \textit{Locus of Control}$ $Y = \textit{Perilaku Disfungsional Audit}$ | Hasil penelitian ini menunjukkan sifat Machiavellian, <i>locus of control</i> berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit |
| 6 | Mahalayati (2017) | Pengaruh <i>Locus of Control</i> , <i>Organizational Commitment</i> , Kinerja Auditor, <i>Turnover Intention</i> , dan Etika Profesi Terhadap Perilaku Disfungsional Audit | $X_1 = \textit{Locus of Control}$ $X_2 = \textit{Organizational Commitment}$ $X_3 = \textit{Kinerja Auditor}$ $X_4 = \textit{Turnover Intention}$ $X_5 = \textit{Etika Profesi}$ $Y = \textit{Perilaku Disfungsional Audit}$ | Hasil penelitian ini menunjukkan <i>locus of control</i> , <i>organizational commitment</i> , kinerja auditor, <i>turnover intention</i> , dan etika profesi berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit. |
| 7 | Winanda dan Wirasedana (2017) | Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Sifat Machiavellian dan Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Audit | $X_1 = \textit{Tekanan Anggaran Waktu}$ $X_2 = \textit{Sifat Machiavellian}$ $X_3 = \textit{Kompleksitas Tugas}$ $Y = \textit{Perilaku Disfungsional Audit}$ | Hasil penelitian ini adalah tekanan anggaran waktu, sifat machiavellian dan kompleksitas tugas berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit |

| No. | Peneliti | Judul | Variabel | Hasil |
|-----|----------------------------|--|---|---|
| 8 | Istiqomah dan Hanny (2017) | Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perilaku Disfungsional Audit | $X_1 = \textit{Locus of Control}$ $X_2 = \textit{Turnover Intention}$ $X_3 = \textit{Time Budget Pressure}$ $X_4 = \textit{Auditor}$ | Hasil penelitian ini menunjukkan <i>locus of control</i> , <i>turnover intention</i> , <i>auditor performance</i> , <i>time budget pressure</i> berpengaruh dan |

| | | | | |
|----|---------------------|---|--|---|
| | | | <i>Performance</i> X ₅ = Gaya Kepemimpinan X ₆ = Komitmen Organisasi Y = Perilaku Disfungsional Audit | |
| 9 | Indramika (2012) | Pengaruh Kinerja Auditor, Lokus Kontrol dan Keinginan Berpindah Terhadap Perilaku Disfungsional Audit | X ₁ = Kinerja Auditor X ₂ = Lokus Kontrol X ₃ = Keinginan Berpindah Y = Perilaku Disfungsional Audit | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kinerja auditor, lokus control, keinginan berpindah berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit |
| 10 | Cahyadi (2017) | Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap Perilaku Menyimpang dalam Audit | X ₁ = <i>Locus of Control</i> X ₂ = <i>Performance</i> X ₃ = <i>Organization Commitment</i> X ₃ = <i>Turnover Intention</i> Y = Perilaku Disfungsional Audit | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>locus of control</i> , <i>turnover intention</i> berpengaruh dan <i>performance</i> , <i>organization commitment</i> tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit |

2.9. Pengembangan Hipotesis

2.9.1. Pengaruh *Auditor Performance* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Auditor performance dapat dilihat dari tingkat keberhasilan seorang auditor dalam menyelesaikan tugas atau pekerjaan dengan melakukan tindakan atau perilaku yang sesuai. Untuk menyelesaikan tugasnya, seorang auditor dituntut untuk memiliki kemampuan dan motivasi tertentu (Cahyadi, 2017). *Auditor performance* secara umum tergolong pada faktor perilaku *internal* seseorang. Secara spesifik *auditor performance* dikaitkan dengan teori harapan (*Expectancy*

Theory) yang dicetuskan Vroom (2002).

Seorang auditor yang memiliki persepsi yang rendah terhadap tingkat *performance* mereka akan dianggap memperlihatkan penerimaan perilaku menyimpang dalam audit yang cenderung tinggi dikarenakan auditor merasa harus meningkatkan *performance* mereka dengan berbagai tindakan salah satunya perilaku menyimpang (Irawati 2005 dalam Chairunissa dkk, 2014).

Terdapat dukungan teoritis yang menyatakan bahwa perilaku disfungsional lebih mungkin terjadi pada situasi ketika persepsi pribadi individu atas *auditor performance* yang rendah. Oleh karena itu, ketika auditor menganggap bahwa dirinya tidak memiliki kemampuan untuk bertahan dalam organisasi melalui usahanya sendiri maka lebih besar untuk terlibat melakukan perilaku disfungsional. Menurut teori atribusi dijelaskan bahwa *auditor performance* menjadi salah satu faktor *internal* yang menyebabkan seorang auditor melakukan penyimpangan. (Maharani, 2019).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Farinna (2017) terdapat pengaruh positif antara *auditor performance* terhadap perilaku disfungsional audit. Dalam penelitian Wahyudi (2013) menunjukkan bahwa variabel *auditor performance* berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Sedangkan pada penelitian Maharani (2019) menyatakan bahwa *auditor performance* tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Auditor menganggap bahwa perilaku disfungsional audit bukanlah sebuah perilaku kecurangan tetapi dianggap sebagai cara alternatif yang digunakan untuk meningkatkan penilaian *performance* dari auditor tersebut.

Pada penelitian yang serupa, Febrina (2012) menyatakan bahwa *auditor performance* berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit. Hal ini dikarenakan auditor dengan *performance* yang rendah akan merasa harus meningkatkan *performance* dengan melakukan tindakan termasuk perilaku menyimpang. Seorang auditor dengan tingkat *performance* diatas harapan pimpinannya akan cenderung tidak melakukan dalam perilaku disfungsional audit dengan alasan bahwa mempunyai kemampuan untuk bertahan dalam organisasi melalui usahanya sendiri.

Berdasarkan landasan teori dan temuan empiris tersebut, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₁: Auditor performance berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.

2.9.2. Pengaruh *Turnover Intention* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Turnover intention adalah keinginan seseorang untuk mencari pekerjaan lain dan meninggalkan pekerjaan sekarang. Keinginan untuk berhenti masih tetap berhubungan dengan organisasi dan belum diwujudkan untuk meninggalkan organisasi (Cahyadini, 2017). *Turnover intention* dapat dilakukan dengan cara permanen baik sukarela ataupun tidak sukarela. Ketika auditor mempunyai keinginan untuk berhenti dari pekerjaannya cenderung untuk tidak peduli terhadap apa yang dilakukannya dan tidak memikirkan dampak dari perilaku disfungsional audit terhadap penilaian *performance* dan promosi. Hal ini akan menjadi sebab seorang auditor melakukan perilaku disfungsional audit.

Menurut penelitian Baskara dan Ika (2009) yang dikutip dalam Hariani dan

Adri (2017) menyatakan bahwa *turnover intention* menunjukkan adanya pengaruh positif terhadap perilaku disfungsi audit. Ketika seorang auditor memiliki *turnover intention* yang tinggi didalam dirinya maka akan bertindak sesuai dengan keinginannya tanpa khawatir untuk dikeluarkan dari tempat pekerjaannya. Selanjutnya, pada penelitian Chairunnisa, dkk (2014) menunjukkan adanya pengaruh antara *turnover intention* terhadap perilaku disfungsi audit. Penelitian ini menjelaskan bahwa semakin tinggi tingkat *turnover intention* yang dimiliki maka perilaku disfungsi akan meningkat.

Sedangkan pada penelitian Wahyudi (2013) menyatakan bahwa *turnover intention* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap perilaku disfungsi audit. Didukung dengan penjelasan bahwa auditor tetap akan menjaga profesionalismenya, sehingga ketika auditor memiliki *turnover intention* dengan alasan untuk mencari tantangan baru, maka hal ini tidak akan berpengaruh pada sikap auditor untuk melakukan kecurangan audit. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Mahalayati (2017) menunjukkan hasil bahwa *turnover intention* berpengaruh positif pada perilaku disfungsi audit. Hal ini menunjukkan bahwa besarnya *turnover intention* akan menambah kemungkinan untuk melakukan perilaku disfungsi audit.

Berdasarkan landasan teori dan temuan empiris tersebut, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H₂: *Turnover intention* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsi audit.

2.9.3. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Tekanan anggaran waktu merupakan salah satu faktor terjadinya perubahan sikap yang buruk yaitu perilaku audit disfungsional (Farinna,2019). Sedangkan seorang auditor yang baik adalah ketika mampu melaksanakan prosedur audit sesuai dengan kriteria anggaran waktu yang telah ditetapkan. Sebaliknya, apabila auditor tidak mampu melaksanakan tugas audit sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan maka auditor akan melakukan perilaku disfungsional untuk mencapai anggaran waktu yang telah ditetapkan.

Menurut teori atribusi, tekanan anggaran waktu sesuatu yang berasal dari lingkungan yang dapat mempengaruhi target waktu penyelesaian dalam pelaksanaan audit yang diatur oleh Kantor Akuntan Publik. Dengan anggaran waktu tertentu menyebabkan auditor harus memperketat program-program yang dilaksanakan untuk dapat dilakukan dengan lebih teliti dan hati-hati karena adanya batasan waktu yang telah dianggarkan (Lestari, 2016).

Berdasarkan hasil penelitian Simbolon (2020) menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Anggaran waktu yang ketat dalam menyelesaikan tugas audit mampu menciptakan dilema bagi seorang auditor. Tekanan anggaran waktu dapat mempengaruhi auditor dalam bertindak disfungsional demi memenuhi anggaran waktu yang ada. Selanjutnya, pada penelitian yang dilakukan oleh Istiqomah dan Hanny (2017) ditemukan hasil yaitu tekanan anggaran waktu mempunyai pengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Berdasarkan landasan teori dan temuan empiris tersebut maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

H₃: Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.

2.9.4. Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Kompleksitas tugas adalah sikap yang dimiliki oleh seseorang karena kemampuan sertadaya ingat untuk melaksanakan sebuah tugas audit dan ketika melaksanakan tugas dihadapkan dengan persoalan yang kompleks (Jamilah, 2007 dalam Dewi dan Saputra, 2019). Menurut penelitian Septiani dan Sukartha (2017 dalam Kartana, 2021) menyatakan bahwa tugas audit akan menjadi lebih kompleks karena auditor dihadapkan pada tingkat kesulitan yang tinggi dan variabilitas tugas audit yang semakin tinggi. Kompleksitas tugas dapat menuntut beban kerja mental dan mengurnagi kualitas audit. Ketika terjadi peningkatan beban kerja menyebabkan auditor melepaskan ketegangan melalui perilaku disfungsional audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Simbolon (2020) menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Dijelaskan pula tugas audit merupakan tugas yang memiliki syarat informasi yang banyak, sehingga tingkat kompleksitas dari tugas audit cenderung tinggi. Kompleksitas tugas dapat mempengaruhi auditor untuk melakukan perilaku penyimpangan ketika menyelesaikan tugas audit. Berdasarkan penelitian Kartana (2021) menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Kompleksitas tugas yang tinggi cenderung melakukan perilaku disfungsional audit pada frekuensi yang tinggi pula.

Meningkatnya kompleksitas tugas menyebabkan menurunnya tingkat keberhasilan dari tugas tersebut. Dalam tugas audit, semakin tinggi kompleksitas tugas dapat menyebabkan auditor melakukan perilaku penyimpangan. Sedangkan hasil penelitian Wibowo (2015) menyatakan bahwa kompleksitas tugas tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit. Dijelaskan pula bahwa auditor menganggap bahwa penugasan audit bukanlah sebuah pekerjaan yang rumit dan kompleks. Hasil penelitian Dewi (2021) menunjukkan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.

Berdasarkan landasan teori dan temuan empiris tersebut maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₄: Kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.