

## BAB II

### DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### 2.1. Standar *Auditing*

Ketika menjalankan tugasnya, seorang auditor berpedoman terhadap suatu standar, yaitu standar auditing. Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia harus diimplementasikan oleh seluruh auditor. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik oleh IAPI, standar auditing yang secara umum berlaku terdiri dari tiga standar, yaitu:

1. Standar Umum

Standar umum yang menjadi bagian dari standar *auditing* adalah sebagai berikut:

- a. Auditor harus dilakukan oleh auditor yang kompeten dan memiliki kecakapan teknis yang memadai.
- b. Auditor harus bersifat independen dalam menjalankan tugasnya.
- c. Auditor harus secara profesional ketika melaksanakan prosedur audit.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

Standar pekerjaan lapangan ini berhubungan dengan bagaimana pekerjaan lapangan dari auditor harus dijalankan, yaitu:

- a. Auditor harus mengawasi dan merencanakan pekerjaan lapangan secara memadai.

- b. Auditor memahami cara untuk menilai risiko salah saji material dalam laporan keuangan.
- c. Auditor memperoleh bukti audit yang cukup, tepat, dan relevan sehingga dapat menjalankan prosedur audit dengan baik.

### 3. Standar Pelaporan

Standar pelaporan dalam standar *auditing* ini berhubungan dengan pedoman yang digunakan auditor dalam melaporkan hasil temuan audit setelah seluruh proses audit dijalankan. Hal itu terdiri dari:

- a. Auditor dalam menyajikan laporan audit dan memeriksa laporan keuangan maka harus mematuhi standar akuntansi dan prinsip yang berlaku.
- b. Auditor harus dapat menemukan hal yang tidak biasa dalam keadaan di mana prinsip akuntansi tidak digunakan selama periode berjalan.
- c. Auditor harus menyatakan pengungkapan yang tidak informatif dari laporan keuangan yang diperiksa dalam laporan audit yang disajikan.
- d. Auditor setelah memeriksa laporan keuangan perusahaan harus menyatakan pendapat dalam bentuk opini mengenai laporan keuangan secara keseluruhan.

Selain standar audit secara umum, auditor independen secara

khusus dalam melakukan audit atas laporan keuangan juga diatur berdasarkan standar audit 200. Menurut IAPI, standar audit 200 ini menjelaskan mengenai lingkup, wewenang, dan struktur standar audit 200 yang tertulis dalam konteks audit atas laporan keuangan. Dalam standar audit ini terdapat lima ketentuan etika berkaitan dengan audit laporan keuangan yang harus dipatuhi, yaitu:

1. Ketentuan Etika Terkait dengan Audit atas

- Laporan Keuangan

- Auditor dalam menjalankan tugasnya harus berjalan sesuai dengan ketentuan etika yang relevan dan tepat. Hal ini dikarenakan perikatan audit menyangkut kepentingan publik sehingga diperlukan ketentuan etika yang dalam kode etik profesi akuntan publik agar dapat berjalan dengan baik.

2. Skeptisme Profesional

- Skeptisme profesional diperlukan dalam penilaian penting atas bukti audit. Skeptisme profesional mencakup kewaspadaan auditor terhadap bukti audit, keandalan dokumen, informasi dari manajemen, dan kondisi perikatan. Tingginya skeptisme profesional mencerminkan profesionalisme auditor dalam bertugas.

3. Pertimbangan Profesional

- Pertimbangan profesional diperlukan auditor karena

menunjukkan pengembangan kompetensi dan pertimbangan wajar yang dibuat, seperti penarikan kesimpulan atas bukti audit yang diperoleh, risiko audit, materialitas, dan evaluasi kerangka pelaporan entitas.

#### 4. Bukti Audit yang Cukup dan Tepat serta

##### Resiko Audit

Adanya kecukupan dan ketepatan bukti audit dapat meminimalkan adanya risiko audit dan mendukung opini yang diberikan atas laporan keuangan perusahaan. Kecukupan bukti dan ketepatan bukti menunjukkan kualitas audit yang baik. Selain itu juga dapat menurunkan risiko kesalahan penyajian material.

#### 5. Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar

##### Audit

Standar audit ditetapkan untuk dipatuhi oleh auditor. Dengan berpedoman dan memiliki pengetahuan terhadap standar audit maka pelaksanaan audit diharapkan dapat sesuai dengan tujuan audit itu sendiri.

## 2.2. Kode Etik Profesi

Kode Etik Profesi Akuntan Publik merupakan ketentuan etika yang perlu diterapkan oleh seorang akuntan sebagai landasan atau pedoman dalam bertindak dan lebih dari sekedar prinsip-prinsip moral (Boynton et al., 2003). Kode etik profesi berisi mengenai sistem prinsip-prinsip moral

dan pelaksanaan peraturan sebagai sebagai suatu alat atau sarana untuk memberikan keyakinan kepada klien, pengguna laporan keuangan, dan masyarakat atas jasa akuntan. Menurut IAPI (2022), ada delapan prinsip etika yang harus dijalankan oleh seorang akuntan, yaitu:

1. Tanggung jawab profesi, yaitu sikap profesional dan moral yang harus dipertimbangkan setiap anggota dalam melakukan kegiatannya.
2. Kepentingan publik, yaitu kewajiban setiap anggota untuk melayani, menghormati, dan menunjukkan komitmen profesional dalam melakukan pelayanan publik.
3. Integritas, yaitu tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin yang harus dipenuhi oleh setiap anggota.
4. Objektivitas, yaitu dalam menjalankan kewajiban profesional maka setiap anggota harus bebas dari benturan kepentingan.
5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional, yaitu kewajiban untuk menerapkan pengetahuan dan keterampilan secara profesional dan melaksanakannya dengan hati-hati.
6. Kerahasiaan, yaitu sikap menghormati dan menghargai kerahasiaan informasi yang diperoleh dengan tidak menggunakan dan mengungkapkan informasi tersebut kecuali ada persetujuan.
7. Perilaku profesional, yaitu perilaku untuk mempertahankan

reputasi profesi yang baik dengan tidak melakukan tindakan yang merugikan.

8. Standar teknis, yaitu standar agar setiap anggota melaksanakan jasa profesionalnya secara relevan.

## **2.3. Perilaku Disfungsional Audit**

### **2.3.1. Pengertian Perilaku Disfungsional Audit**

Menurut Donnelly et al. (2003), perilaku disfungsional audit merupakan sebuah tindakan dalam hal memanipulasi proses audit untuk memperoleh keuntungan dan kepuasan pribadi. Pelaksanaan program audit yang tidak sesuai dengan rangkaian atau prosedur program audit yang telah ditetapkan dapat membawa dampak yang akan menurunkan kualitas laporan audit dan kepercayaan para pengguna laporan keuangan.

Hal ini juga didukung dengan penjelasan Arens et al. (2008) bahwa perilaku disfungsional audit merupakan:

“setiap tindakan yang dilakukan oleh auditor dalam pelaksanaannya untuk melakukan kegiatan atau program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung atau tidak langsung yang diakibatkan oleh tindakan tidak bertanggung jawab terhadap ketentuan terkait profesi audit itu sendiri.”

Oleh karena itu, perilaku disfungsional audit dapat muncul karena adanya dorongan atau motivasi dari dalam diri setiap auditor untuk melakukan kegiatan penyimpangan tanpa memperhatikan standar dan kode etik profesi audit yang telah ditetapkan.

### **2.3.2. Indikator Perilaku Disfungsional Audit**

Menurut Donnelly et al. (2003), perilaku disfungsional audit yang

kemungkinan dilakukan oleh auditor dapat dikategorikan dalam 3 bentuk, yaitu:

1. *Premature sign-off (PMSO)*

Tindakan menghentikan satu atau beberapa langkah audit tertentu yang telah ditetapkan dan diperlukan selama proses pemeriksaan atau prosedur audit. Namun, tindakan tersebut dilakukan tanpa digantikan dengan langkah lain meskipun dapat menyebabkan kegagalan audit dan mempengaruhi opini audit dengan standar audit yang ditetapkan.

2. *Under reporting of time (URT)*

Tindakan auditor yang melaporkan waktu penyelesaian prosedur audit dalam rentang waktu yang lebih cepat dari jam kerja yang telah ditetapkan dalam prosedur audit. Tindakan ini dapat mempengaruhi hasil penilaian kinerja karyawan dan menyebabkan ketidakakuratan waktu, serta menurunkan kualitas audit.

3. *Altering or replacement of audit procedure*

Tindakan yang dipilih oleh auditor dengan mengganti atau mengubah prosedur audit yang sebelumnya telah ditetapkan dalam perencanaan audit. Tindakan ini menyebabkan pelaksanaan audit tidak sesuai dengan perencanaan audit dan tidak selaras dengan standar audit yang ada.

## **2.4. *Locus of Control***

### **2.4.1. Pengertian *Locus of Control***

*Locus of control* merupakan hasil sebuah pemikiran dari Rotter pada tahun 1966. Secara umum, *locus of control* dijadikan sebagai pedoman mengenai perilaku seseorang dalam berorganisasi. Menurut Rotter (1966), *locus of control* merupakan cara pandang seseorang terhadap suatu kejadian atau peristiwa dan bagaimana mereka dapat mengendalikan kontrol dari suatu peristiwa yang dialaminya.

Definisi *locus of control* juga dijelaskan oleh Basudewa dan Mekusiwati (2018), bahwa *locus of control* merupakan:

“karakteristik personalitas yang berkaitan dengan keyakinan seseorang mengenai kemampuan seseorang dalam mengendalikan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya.”

Cara pandang setiap individu terhadap sesuatu pasti berbeda karena hal ini juga berkaitan dengan tingkat keyakinan yang berbeda pula. Keyakinan tersebut yang juga akan mempengaruhi keputusan dan tindakan yang akan mereka ambil. Sehingga perilaku individu yang diakibatkan oleh *locus of control* juga akan berbeda tergantung dari tanggung jawab, pengalaman hidup, tekanan, motivasi dan lingkungan yang dihadapi (Trevino dan Youngblood, 1990).

Dalam audit, *locus of control* dapat didefinisikan sebagai sebuah indikasi pada situasi dimana penugasan audit lebih kompleks karena dipengaruhi oleh karakteristik dan keyakinan auditor tersebut dalam kemampuannya mengontrol nasib mereka sendiri. Berdasarkan pengertian

tersebut, pada intinya *locus of control* berfungsi sebagai cara untuk mengidentifikasi pemahaman terkait karakteristik pribadi seseorang dan kecenderungan apa yang kemudian dapat menyakinkan dirinya dalam mendefinisikan suatu peristiwa yang dialami dan pengaruhnya terhadap setiap keputusan yang diambil.

#### **2.4.2. Kategori *Locus of Control***

Rotter (1966) menyatakan bahwa *locus of control* sebagai suatu sudut pandang individu dikategorikan sebagai berikut:

1. *Locus of Control* Internal

Merupakan individu yang meyakini bahwa mereka setiap kejadian yang dialami berhubungan dengan faktor dalam dirinya. Mereka percaya bahwa konsekuensi atas keputusan dan tindakan yang diambil disebabkan oleh dirinya sendiri. Individu akan berusaha menghadapi masalah dari peristiwa yang dialami dengan bekerja keras, inisiatif tinggi, dan dengan pandangan bahwa usaha yang dilakukan akan mencapai keberhasilan.

2. *Locus of Control* Eksternal

Merupakan individu yang percaya bahwa setiap peristiwa yang terjadi dalam dirinya merupakan hasil dari keadaan atau kekuatan-kekuatan di luar kendali mereka. Individu cenderung menerima keadaan tanpa berusaha lebih keras dan cenderung mengandalkan faktor luar untuk mengendalikan dirinya. Dengan begitu, setiap usaha dan kemampuan yang mereka miliki tidak

membuat mereka optimis dalam bekerja, namun semakin menimbulkan kemungkinan bahwa individu tersebut akan melakukan perilaku menyimpang dan berisiko.

### **2.4.3. Indikator *Locus of Control***

Phares (1976) mengatakan bahwa ada beberapa indikator yang dapat digunakan untuk mengukur variabel *locus of control*, sebagai berikut:

1. Indikator *Locus of Control* Internal
  1. Kemampuan, yaitu keyakinan dalam diri seseorang bahwa kemampuan yang dimiliki berkaitan dengan keberhasilan dan kegagalan yang dialami.
  2. Minat, yaitu ketertarikan seseorang terhadap sesuatu akan meningkatkan kontrol atas tindakan, peristiwa, dan perilaku yang lebih baik.
  3. Usaha, yaitu semangat pantang menyerah dan jiwa optimis untuk berusaha secara maksimal dalam bekerja.
2. Indikator *Locus of Control* Eksternal
  1. Nasib, yaitu perspektif seseorang bahwa setiap hasil usaha yang mereka lakukan baik kegagalan atau keberhasilan merupakan sesuatu yang tidak dapat diubah dan sudah ditakdirkan.
  2. Keberuntungan, yaitu rasa percaya dalam diri seseorang bahwa apa yang terjadi dalam hidupnya hanya karena keberuntungan.

3. Sosial ekonomi, yaitu penilaian terhadap seseorang berdasarkan tingkat kesejahteraan dan sifatnya yang materialistik.
4. Pengaruh orang lain, yaitu pendapat bahwa seseorang dengan kekuatan dan kekuasaan yang lebih tinggi mempengaruhi perilaku dan cara pandang mereka.

## **2.5. Sifat *Machiavellian***

### **2.5.1. Pengertian Sifat *Machiavellian***

*Machiavellian* berasal dari nama penulis pada abad keenam belas, yaitu Niccolo *Machiavelli* yang menulis mengenai sebuah paham atau ajaran terkait cara mendapatkan dan menggunakan kekuasaan melalui tindakan yang tidak etis. Sejak saat itulah, kata *machiavellian* dikaitkan dengan hal yang buruk dan berhubungan dengan kepribadian seseorang yang manipulatif dan eksploitatif. Sifat *machiavellian* berhubungan dengan kualitas personal dan merupakan sebuah dasar strategi umum individu atas hubungan personalnya dengan merasa bahwa mereka dapat memanipulasinya (Chrismastuti dan Purnamasari, 2004).

Hal ini juga didukung dengan penjelasan Wakefield (2008) bahwa *machiavellian* merupakan:

“sifat kepribadian yang negatif karena cenderung tidak berintegritas, manipulatif dan eksploitatif yang dilakukan oleh para penguasa dalam mencapai tujuan dan mempertahankan kekuasaannya.”

Oleh karena itu, semakin tinggi sifat *machiavellian* yang dimiliki dalam diri seseorang maka semakin tinggi pula dalam memanfaatkan

situasi dan kondisi yang terjadi untuk kepentingan diri sendiri (Ghosh dan Crain, 1996). Berdasarkan pengertian tersebut, maka sifat *machiavellian* merupakan sifat yang terdapat dalam diri seseorang dan dapat memberikan kecenderungan bagi individu untuk melakukan tindakan yang melanggar nilai, norma, atau etika profesi yang ada sehingga menyebabkan adanya perilaku disfungsional. Dengan begitulah, sifat kepribadian utama yang dapat mempengaruhi perilaku dalam organisasi adalah sifat *machiavellian* dan tipe kepribadian (Robbins dan Judge, 2007). Dalam lingkup audit, auditor dengan sifat *machiavellian* yang tinggi maka dapat semakin terdorong dalam melakukan tindakan yang tidak etis dan menyimpang dari standar audit atau kode etik profesi. Dengan begitulah, perilaku disfungsional audit itu dapat terjadi.

### **2.5.2. Karakteristik Sifat *Machiavellian***

Christie dan Geis (1970) menjabarkan sifat *machiavellian* menjadi empat karakteristik, sebagai berikut:

1. Seseorang yang memiliki sifat *machiavellian* lebih sering bersifat arogan dan agresif sehingga mudah emosi dan memanipulasi orang lain.
2. Ketidakpedulian terhadap moralitas konvensional karena lebih mempedulikan tujuan pribadi daripada pandangan moral atas interaksinya dengan orang lain.
3. Memiliki persepsi dan kemampuan yang cukup mumpuni dalam melakukan manipulasi.

4. Komitmen ideologi yang rendah karena tidak peduli terhadap masa depan mereka.

### **2.5.3. Indikator Sifat *Machiavellian***

Terdapat tiga hal mendasar mengenai sifat *machiavellian* yang dinyatakan oleh Christie dan Geis (1970), yaitu:

1. Penggunaan sifat taktik interpersonal yang manipulatif, seperti kebohongan dan tipu daya.
2. Pandangan individu tentang sifat manusia dengan perspektif yang tidak menyenangkan atas manusia, misalnya lemah, mudah dimanipulasi, bodoh, dan pengecut.
3. Kurangnya perhatian dengan moralitas konvensional di mana sistem moral yang diadopsi hanya bergantung pada hal yang membawa keuntungan pribadi.

## **2.6. Komitmen Organisasi**

### **2.6.1. Pengertian Komitmen Organisasi**

Menurut Luthans (2006), komitmen organisasi didefinisikan sebagai sikap loyalitas seorang karyawan pada sebuah yang ditunjukkan dengan kesungguhan, kepedulian, dan kemauan untuk kemajuan yang berkelanjutan. Sedangkan Allen dan Meyer (2004) mengatakan bahwa komitmen merupakan sebuah konstruk psikologis terkait dengan karakteristik hubungan antara anggota organisasi dan organisasinya dan memiliki pengaruh terhadap keputusan dan keberlanjutan organisasi

tersebut.

Menurut Limanto dan Sukartha (2019), komitmen organisasi adalah:

“sebuah keinginan dari seorang individu untuk bergabung dan terlibat dalam suatu organisasi dengan keinginannya berkontribusi secara maksimal dengan tujuan untuk mempertahankan dirinya dalam organisasi dan memperlihatkan loyalitas, identifikasi, dan keterlibatan dalam bekerja.”

Berdasarkan pengertian di atas maka adanya komitmen organisasi yang ada dalam diri seseorang membawa pengaruh baik. Komitmen yang dipegang tersebut membuat seseorang akan semakin termotivasi. Tidak hanya bagi dirinya sendiri namun juga untuk organisasi tempatnya bekerja. Semakin tinggi komitmen organisasi yang dimiliki seseorang maka semakin tinggi pula kinerja karyawan tersebut (Allen dan Meyer, 2004).

### **2.6.2. Indikator Komitmen Organisasi**

Allen dan Meyer (2004) merumuskan komponen-komponen yang terkait dengan komitmen organisasi. Komponen tersebut dibedakan menjadi tiga, yaitu:

1. *Affective commitment*

Komponen ini berkaitan dengan adanya keinginan untuk terikat pada organisasi atas kemauannya sendiri sehingga individu dengan tipe komitmen ini merasa ada kesesuaian antara nilai pribadinya dan nilai organisasi. Komitmen afektif ini menunjukkan sejauh mana kemampuan individu untuk tetap berada dalam organisasi dengan usaha, niat, dan inisiatif untuk bertekun dalam tugasnya.

## 2. *Continuance commitment*

Komponen ini didasarkan pada berbagai kebutuhan rasional dan *cost benefits analysis* yang dipertimbangkan ketika akan berkomitmen pada sebuah organisasi. Dengan kata lain, individu dengan komitmen berkelanjutan lebih memikirkan biaya yang harus dikorbankan jika meninggalkan organisasi.

## 3. *Normative commitment*

Komponen ini didasarkan keyakinan individu terkait dengan nilai-nilai kehidupan secara pribadi yang ada dalam tanggung jawabnya untuk berorganisasi. Hal ini sebagai bentuk kewajiban karena telah diterima bekerja dalam organisasi. Keyakinan tersebut membuat individu dengan totalitas bekerja sehingga dapat memberikan hasil atau prestasi maksimal, berkualitas, dan optimal.

## **2.7. Kerangka Konseptual**

### **2.7.1. Teori Atribusi**

Robbins and Judge (2007) menjelaskan bahwa teori atribusi (*attribution theory*) adalah satu dari teori persepsi yang digunakan untuk mengamati perilaku seseorang. Ketika mengamati perilaku seseorang maka dapat diketahui sikap, karakteristik, perspektif, dan penyebab dan motif dari perilaku seseorang tersebut. Sudut pandang seseorang akan membuat penilaian terhadap orang lain dan memutuskan untuk melakukan tindakan sangat dipengaruhi oleh faktor internal maupun eksternal dari orang

tersebut. Perilaku yang dikategorikan internal adalah perilaku di bawah kendali pribadi setiap individu. Sebaliknya, perilaku yang dikategorikan eksternal merupakan perilaku yang di luar kendali individu dan dipengaruhi oleh orang lain.

Menurut Robbins dan Judge (2007), penentuan faktor internal atau eksternal tergantung pada tiga faktor, yaitu:

1. Kekhususan (*Distinctiveness*)

Kekhususan diartikan sebagai derajat perbedaan reaksi seseorang dalam memahami perilaku individu lain dengan cara dan situasi berbeda pula. Dengan begitu, setiap reaksi yang tidak biasa akan dinilai sebagai atribusi eksternal sedangkan apabila dianggap sebagai hal yang biasa, maka akan dinilai sebagai atribusi internal.

2. Konsensus (*Consensus*)

Konsensus diartikan sebagai situasi dimana setiap orang memiliki kesamaan pandangan pada situasi tertentu dalam menanggapi perilaku orang lain. Jika konsensusnya tinggi maka tergolong dalam atribusi internal sedangkan apabila konsensusnya rendah maka termasuk atribusi eksternal.

3. Konsistensi (*Consistency*)

Konsistensi artinya apabila seseorang memberikan penilaian terhadap perilaku-perilaku orang lain dengan reaksi yang sama dari waktu ke waktu. Perilaku yang semakin konsisten maka

dapat dihubungkan dengan sebab-sebab internal, begitu pula sebaliknya.

Teori ini relevan dan sesuai jika dikaitkan dengan pembahasan mengenai cara atau upaya untuk memahami faktor-faktor penyebab perilaku setiap individu maupun orang lain. Dengan begitu, teori atribusi mendasari pengaruh antar variabel penelitian ini yang menguji faktor atau akibat dari perilaku yang terjadi. Perilaku disfungsi audit adalah tindakan sebagai akibat dari sikap auditor dalam menyikapi sesuatu yang dipengaruhi oleh keputusan yang ada di dalam dirinya (internal) atau pengaruh dari lingkungan sekitar (eksternal). Dalam penelitian ini, atribusi internal adalah persepsi individu terhadap *locus of control* internal, sifat *machiavellian*, dan komitmen organisasi. Sementara itu, atribusi eksternal terdiri dari *locus of control* eksternal. Dengan demikian, teori atribusi dapat menjelaskan bahwa perilaku disfungsi audit yang dapat dilakukan oleh auditor dipengaruhi oleh dua faktor, yaitu internal dan eksternal.

### **2.7.2. Teori X dan Y**

Teori X dan Y merupakan salah satu teori motivasi yang dikemukakan oleh Douglas McGregor pada tahun 1960. Dalam melakukan suatu tindakan tertentu seseorang akan didorong oleh motivasi. Menurut Luthans (2006), motivasi merupakan sebuah proses yang secara fisiologis atau psikologis dapat menggerakkan kekuatan diri seseorang yang berkaitan dengan perilaku atau dorongan dari seorang individu. Dalam konsep ini, McGregor juga mengungkapkan bahwa motivasi terkait dengan perbedaan pandangan

terhadap sifat dasar manusia, yaitu positif dan negatif. Teori ini menjelaskan bahwa apabila pandangan manusia cenderung negatif maka dikategorikan sebagai teori X. Namun, jika cenderung positif maka tergolong teori Y.

Teori X cenderung bermakna negatif dengan anggapan bahwa seseorang yang pada dasarnya tidak menyukai pekerjaan dan lebih tertarik untuk hanya melakukan hal-hal yang mereka inginkan. Hal tersebut menyebabkan seseorang menjadi tidak memiliki ambisi, kurang bertanggung jawab, dan melakukan tindakan buruk dalam bekerja, seperti mengancam atau memaksa. Teori Y cenderung bermakna positif karena seseorang dengan pandangan ini mengaitkan pekerjaan sebagai sumber kepuasan. Mereka memandang pekerjaan sebagai sebuah kegiatan yang dapat menciptakan peluang dan strategi untuk meraih tujuan mereka. Oleh karena itu, sikap profesional dan aktualisasi diri semakin terlihat ketika bekerja.

Penelitian ini tepat jika menggunakan teori X dan Y. McGregor dalam Robbins dan Judge (2007) menjelaskan bahwa teori X mempunyai kesamaan perspektif dengan *locus of control* eksternal karena seseorang cenderung akan bersikap acuh terhadap pekerjaan karena rasa tertekan dan keraguan diri atas kemampuannya. Sebaliknya, teori Y sama dengan *locus of control* internal dan komitmen organisasi. Hal ini dikarenakan seseorang dengan kepribadian *locus of control* internal memperlakukan pekerjaan sebagai suatu hal yang membuat dirinya senang dan lebih produktif. Selain itu, komitmen organisasi menunjukkan bahwa jika seseorang memiliki

komitmen yang tinggi dalam sebuah organisasi mengindikasikan kecintaannya dan loyalitasnya dalam bekerja tanpa ada paksaan.

Dari teori dan penjelasan di atas maka dapat ditarik benang merah bahwa auditor dalam menjalankan tugasnya apabila tergolong teori X maka cenderung abai, acuh, dan lalai terhadap tanggung jawabnya dan memiliki kemungkinan yang lebih tinggi dalam melakukan perilaku disfungsional audit. Sedangkan auditor yang tergolong teori Y akan cenderung memaksimalkan kemampuannya untuk menyelesaikan setiap tanggung jawabnya dan lebih patuh terhadap kode etik yang berlaku sehingga jauh dari perilaku disfungsional.

## **2.8. Penelitian Terdahulu**

Dalam penyusunan penelitian ini, peneliti telah memilih lima penelitian sebagai penelitian terdahulu. Kelima penelitian terdahulu membahas perilaku disfungsional audit sebagai variabel dependennya (Y). Terdapat berbagai jenis variabel yang dijadikan sebagai variabel independen dalam penelitian terdahulu, antara lain *locus of control*, sifat *machiavellian*, *turnover intention*, komitmen organisasi, karakter personal, kompleksitas tugas, kinerja pegawai, etika profesi, kinerja auditor, dan *time budget pressure*. Selain itu, penelitian terdahulu memakai subjek penelitian, yaitu Kantor Akuntan Publik dan Kantor Perwakilan Inspektorat.

Penelitian pertama dilakukan oleh Laras dan Ilham (2018) yang memberikan hasil bahwa sifat *machiavellian* tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit, sedangkan *locus of control* dan kinerja

pegawai berpengaruh negatif. Selain itu, hasil penelitian terhadap *turnover intention* menunjukkan berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Penelitian kedua dilakukan oleh Maharani (2019) yang memberikan hasil bahwa tekanan waktu dan *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit, sedangkan kinerja dan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit. Penelitian ketiga dilakukan oleh Rizal et al. (2019) membuktikan bahwa kompleksitas tugas tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit, sedangkan *locus of control* dan sifat *machiavellian* tidak dapat digunakan untuk memoderasi hubungan antar keduanya. Selain itu, *locus of control* dan etika profesi berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional audit. Penelitian keempat dilakukan oleh Pranyanita dan Sujana (2019) membuktikan bahwa sifat *machiavellian*, *time budget pressure*, dan *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Namun, *locus of control* internal berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit. Sedangkan hasil penelitian kelima yang dilakukan oleh Rismaadriani et al. (2021) membuktikan bahwa *time budget pressure* dan *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit, sedangkan komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.

**Tabel 2.1.**  
**Penelitian Terdahulu**

Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil
Laras dan Ilham (2018)	Variabel Independen: X1 = Sifat <i>Machiavellian</i> X2 = Karakter Personal X3 = Kinerja Pegawai  Variabel dependen: Y= Perilaku Disfungsional Audit	Kantor perwakilan inspektorat Provinsi Banten	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Sifat <i>machiavellian</i> tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit internal.</li> <li>2. Karakter personal yang diteliti dengan <i>locus of control</i> berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit internal dan <i>turnover intention</i> berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit internal.</li> <li>3. Kinerja pegawai berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit internal.</li> </ol>
Maharani (2019)	Variabel Independen: X1 = Tekanan waktu X2 = <i>Locus of Control</i> X3 = Kinerja Organisasi X4 = Komitmen Organisasi  Variabel dependen: Y= Perilaku Disfungsional Audit	Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tekanan waktu dan <i>locus of control</i> eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.</li> <li>2. Kinerja dan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.</li> </ol>

Rizal et al. (2019)	<p>Variabel Independen:  X1 = Kompleksitas Tugas  X2 = <i>Locus of Control</i>  X3 = Etika Profesi</p> <p>Variabel dependen:  Y= Perilaku Disfungsional Audit</p>	Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta dan Bekasi	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kompleksitas tugas tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit</li> <li>2. <i>Locus of control</i> dan sifat <i>machiavellian</i> tidak dapat digunakan untuk memoderasi hubungan antar keduanya.</li> <li>3. <i>Locus of control</i> dan etika profesi berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional audit.</li> </ol>
Pranyanita dan Sujanta (2019)	<p>Variabel Independen:  X1 = Sifat <i>Machiavellian</i>  X2 = <i>Time Budget Pressure</i>  X3= Kinerja Auditor  X4= <i>Locus of Control</i></p> <p>Variabel dependen:  Y= Perilaku Disfungsional Audit</p>	Kantor Akuntan Publik di Bali	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Sifat <i>machiavellian</i>, <i>time budget pressure</i>, dan <i>locus of control</i> eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.</li> <li>2. <i>Locus of control</i> internal berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.</li> </ol>

Rismaadriani et al. (2021)	<p>Variabel Independen:  X1 = <i>Time Budget Pressure</i>  X2 = <i>Locus of Control</i>  X3= Kinerja Auditor  X4= Komitmen Organisasi</p> <p>Variabel dependen:  Y= Perilaku Disfungsional Audit</p>	Kantor Akuntan Publik di Bali	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. <i>Time budget pressure</i> berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.</li> <li>2. <i>Locus of control</i> internal tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.</li> <li>3. <i>Locus of control</i> eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.</li> <li>4. Kinerja auditor tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.</li> <li>5. Komitmen organisasi berpengaruh signifikan negatif terhadap perilaku disfungsional audit.</li> </ol>
----------------------------	--	-------------------------------	---

Sumber: Penelitian Terdahulu

## 2.9. Pengembangan Hipotesis

### 2.9.1. Pengaruh *Locus of Control* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

*Locus of control* merupakan keyakinan individu dalam menentukan peristiwa yang dialami untuk menakdirkan nasib diri sendiri. Basudewa dan Mekusiwati (2018) mengungkapkan bahwa timbulnya semua tindakan yang baik maupun buruk dimulai dari keyakinan seseorang terkait dengan

faktor-faktor yang ada dalam dirinya sehingga memunculkan kecenderungan untuk melakukan tindakan-tindakan yang mereka inginkan. Dengan begitu, *locus of control* berkaitan dengan cara pandang individu yang kemudian dikategorikan sebagai *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal (Rotter, 1996).

*Locus of control* internal merupakan sebuah kepercayaan dalam diri seseorang yang ditunjukkan melalui tindakannya untuk menggunakan seluruh kemampuannya. Hal itu ditujukan agar lebih fokus dalam bekerja sehingga hasilnya maksimal. Sedangkan, *locus of control* eksternal merupakan kepribadian yang cenderung apatis sehingga dalam melakukan pekerjaan mereka memiliki kepercayaan bahwa hasil pekerjaan ditentukan oleh orang lain. Hal itu juga terkait dengan keberuntungan, rasa percaya diri, dan nasibnya dalam bekerja.

Perilaku auditor sebagai akuntan publik dalam menghadapi suatu situasi tertentu juga dapat dijelaskan dan diarahkan melalui *locus of control*. Individu dengan *locus of control* internal akan selalu berusaha maksimal dalam pekerjaannya karena mereka meyakini setiap keberhasilan dan kegagalan dalam hidupnya berada dalam kontrol individu tersebut. Dengan begitu, jika auditor memiliki kecenderungan *locus of control* internal maka perilakunya akan semakin etis. Mereka menganggap bahwa penyimpangan dalam bekerja dengan melanggar kode etik dan standar audit yang berlaku akan membuatnya jauh dari kesuksesan dalam bekerja. Oleh karena itu, *locus of control* internal dapat menurunkan tingkat perilaku disfungsional

audit.

Sedangkan, individu dengan *locus of control* eksternal meyakini bahwa kegagalan dan keberhasilan yang dialami adalah sebuah hal yang wajar karena pengaruh atau kendali lingkungan sekitarnya. Auditor dengan pandangan ini merasa bahwa dalam melakukan pekerjaan selalu didorong oleh orang lain. Dengan begitu, timbullah rasa ragu pada kemampuan diri sendiri. Keraguan dan ketidakmampuan dalam bekerja menyebabkan mereka memilih jalan pintas yang buruk untuk tetap dapat bertahan dalam pekerjaannya dengan melakukan tindakan menyimpang. Tindakan itulah yang disebut perilaku disfungsional audit.

*Locus of control* internal dan eksternal masing-masing memiliki pengaruh yang berbeda terhadap perilaku disfungsional audit (Rismaadriani et al., 2021). Pada intinya, auditor yang memiliki pemahaman terhadap *locus of control* yang baik berarti menandakan bahwa ada sikap pengendalian yang baik pula dalam diri auditor itu sendiri. Oleh karena itu, semakin kuat *locus of control* dalam diri seseorang maka semakin terlihat jelas pula pengaruhnya terhadap tindakannya.

Hal ini didukung dengan hasil penelitian oleh Maharani (2019), Pranyanita dan Sujanta (2019) dan Rismaadriani et al. (2021) yang memberikan hasil bahwa *locus of control* eksternal berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit, sedangkan *locus of control* internal tidak berpengaruh. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa auditor dengan *locus of control* eksternal cenderung memiliki perilaku disfungsional. Namun,

apabila tingkat *locus of control* eksternal rendah maka penurunan perilaku disfungsional juga terjadi. Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

***Ha<sub>1</sub> : Locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.**

### **2.9.2. Pengaruh Sifat *Machiavellian* terhadap Perilaku Disfungsional**

#### **Audit**

*Machiavellian* merupakan sifat kepribadian yang negatif karena sifatnya yang manipulatif dan eksploitatif dalam hubungan interpersonalnya (Wakefiled, 2008). Individu yang memiliki sifat *machiavellian* cenderung memiliki sikap pragmatis, meyakini bahwa hasil lebih penting daripada proses, dan lebih memberi jarak emosional. Dari sisi egois dan pragmatis yang dimiliki itulah maka mereka lebih menyukai kebebasan dari segala tindakan yang mereka lakukan. Personalitas *machiavellian* yang tidak peduli dengan lingkungannya mengakibatkan individu menjadi lebih abai dan tidak patuh terhadap peraturan-peraturan yang berlaku. Meskipun perbuatan yang dilakukan salah mereka tetap merasionalisasi tindakan tersebut sebagai perilaku yang karena selaras dengan asumsi dan tujuan pribadi mereka.

Dalam tugasnya sebagai auditor, sifat *machiavellian* membawa dampak negatif karena sikap yang tidak sesuai dengan integritas dan profesionalitas mereka dalam bekerja. Auditor yang memiliki sifat *machiavellian* dianggap cenderung acuh dan tidak patuh pada peraturan,

seperti standar audit atau etika profesi karena hanya berfokus pada tujuan akhir dan keinginan mereka saja. Hal tersebut mendorong auditor melakukan pelanggaran dan penyimpangan yang kemudian dapat mengakibatkan adanya perilaku disfungsional (Rizal et al., 2019). Oleh karena itu, semakin tinggi sifat *machiavellian* yang dimiliki auditor maka akan besar kecenderungan mereka dalam melakukan perilaku disfungsional audit.

Hal ini didukung dengan hasil penelitian dari Pranyanita dan Sujanta (2019) yang membuktikan bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Auditor yang memiliki sifat *machiavellian* berarti memiliki prinsip dan komitmen yang rendah terhadap kepatuhan norma dan aturan yang ada sehingga lebih memilih perilaku yang tidak etis dan disfungsional. Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

***Ha<sub>2</sub>* : Sifat *machiavellian* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.**

### **2.9.3. Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Perilaku Disfungsional Audit**

Allen dan Meyer (2004) menjelaskan bahwa komitmen organisasi berkaitan dengan keputusan dan keberlanjutan seseorang dalam bekerja di organisasi tersebut. Organisasi membutuhkan komitmen dari karyawannya karena hal tersebut dapat meningkatkan kemajuan organisasi. Adanya komitmen organisasi juga dapat dilihat sebagai suatu cara bagi seseorang

untuk dapat menunjukkan usaha dan kerja kerasnya yang gigih terhadap organisasi tempatnya bekerja. Hal tersebut menjadi harapan bagi mereka yang memegang teguh komitmen agar terus dapat bertahan dan bekerja dalam organisasi.

Komitmen organisasi yang kuat membawa auditor untuk semakin setia dan bangga pekerjaannya. Sisi lain, dengan memiliki komitmen dalam berorganisasi auditor juga dapat mencapai tujuan pribadi, seperti meningkatkan kemampuan dan tujuan organisasi. Dengan komitmen tersebut, meskipun mendapatkan tantangan dan pekerjaan yang sulit auditor tetap akan menjaga nilai profesi yang harus dapat dipertanggungjawabkan dalam setiap tindakannya. Oleh karena itu, semakin tinggi auditor memegang komitmen organisasi maka semakin jauh pula mereka dari perilaku disfungsional audit. Hal ini diperkuat dengan penelitian yang dilakukan oleh Rismaadriani et al. (2021) yang membuktikan bahwa komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit. Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**$H_{a_3}$  : Komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.**