

BAB II

KAJIAN TEORITIK

A. Deskripsi Konseptual

Pada bab ini akan dijelaskan mengenai landasan teori, hasil penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, serta pengembangan hipotesis yang terkait dengan pengaruh gaya kepemimpinan, kompleksitas tugas, serta tekanan anggaran waktu terhadap perilaku audit disfungsional. Landasan teori dan berbagai hasil penelitian terdahulu tersebut merupakan landasan teoritis dalam penyusunan kerangka pemikiran hipotesis dan pengembangan hipotesis pada penelitian ini.

1. Auditing

a. Pengertian Auditing

Perkembangan ekonomi dunia saat ini menuntut perusahaan memerlukan suatu laporan keuangan yang akurat sebagai alat pertanggungjawaban. Laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada pihak yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan. Penyajian laporan keuangan harus mencerminkan posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan sesungguhnya dan dapat dibuktikan ketetapan dan kebenaran informasi yang terkadang dalam laporan tersebut melalui kegiatan pemeriksaan laporan keuangan (*auditing*).

Pengertian *auditing* menurut Mulyadi (2002) adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi,

dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Menurut Agoes (2004), *auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Berdasarkan dari dua pengertian ahli diatas, maka dapat disimpulkan secara garis besar bahwa pengertian *auditing* adalah evaluasi terhadap suatu organisasi, sistem, proses, atau produk. *Auditing* bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal material, posisi keuangan dan hasil usaha klien (Mulyadi, 2011). Berdasarkan standar umum audit, *auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

b. Prosedur Audit

Prosedur audit adalah rincian instruksi yang menjelaskan bukti audit yang harus diperoleh selama audit (Arens *et al*, 2008). Prosedur audit yang disebutkan dalam standar tersebut meliputi inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi. Di samping prosedur audit dalam standar tersebut, auditor melaksanakan berbagai prosedur audit lainnya untuk mengumpulkan bukti audit yang akan dipakai sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan audit. Prosedur audit lain tersebut meliputi penelusuran,

pemeriksaan bukti pendukung, penghitungan, dan scanning. Dengan demikian, prosedur audit yang biasa dilakukan oleh auditor, yaitu :

1) Inspeksi

Inspeksi merupakan pemeriksaan secara rinci terhadap dokumen atau kondisi fisik sesuatu. Dengan melakukan inspeksi terhadap dokumen atau kondisi fisik aktiva tetap, auditor dapat menentukan keaslian dokumen, memperoleh informasi mengenai eksistensi dan keadaan fisik aktiva.

2) Pengamatan (*observation*)

Pengamatan adalah prosedur audit untuk melihat atau menyaksikan pelaksanaan kegiatan klien sehingga auditor dapat memperoleh bukti visual mengenai kegiatan entitas klien.

3) Permintaan keterangan (*enquiry*)

Prosedur ini dilakukan dengan meminta keterangan secara lisan. Bukti audit yang dihasilkan adalah bukti lisan dan dokumenter.

4) Konfirmasi

Konfirmasi merupakan bentuk penyelidikan yang memungkinkan auditor memperoleh informasi secara langsung dari pihak ketiga yang bebas atau independen.

5) Penelusuran (*tracing*)

Auditor melakukan penelusuran informasi sejak awal data tersebut direkam dalam dokumen, dilanjutkan dengan pelacakan

pengolahan data tersebut dalam proses akuntansi. Hal ini terutama diterapkan terhadap bukti dokumenter.

6) Pemeriksaan bukti pendukung (*vouching*)

Prosedur ini berlawanan dengan penelusuran, yang meliputi inspeksi terhadap dokumen pendukung transaksi atau data keuangan untuk menentukan kewajaran dan kebenarannya, serta perbandingan dokumen dengan catatan akuntansi yang berkaitan.

7) Penghitungan (*counting*)

Prosedur ini meliputi perhitungan fisik terhadap sumber daya berwujud dan pertanggungjawaban semua formulir bernomor urut tercetak.

8) *Scanning*

Scanning merupakan *review* secara cepat terhadap dokumen, catatan, dan daftar untuk mendeteksi unsur-unsur yang tampak tidak biasa yang memerlukan penyelidikan lebih mendalam.

9) Pelaksanaan ulang (*reperforming*)

Prosedur ini merupakan pengulangan aktivitas yang dilaksanakan oleh klien, pada umumnya diterapkan pada perhitungan dan rekonsiliasi yang dilakukan klien.

10) Teknik audit berbantuan komputer

Prosedur ini dilaksanakan bila catatan akuntansi klien disusun dalam media elektronik, meliputi seluruh prosedur audit sebelumnya. Semua klien menggunakan komputer dalam proses

akuntansinya saat ini sehingga seorang auditor harus menguasai komputer agar dapat melakukan audit yang efektif dan efisien.

c. Standar Auditing

Dalam melakukan tugasnya, auditor harus mengikuti aturan yang berlaku yaitu Standar Auditing (PSAP No. 01; 2011) dan Kode Etik Akuntan Indonesia. Standar auditing berdasarkan PSAP No. 1 terdiri dari 3 bagian yaitu:

1) Standar Umum

- a) Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan yang cukup sebagai auditor.
- b) Dalam segala hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c) Dalam pelaksanaan audit dalam penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2) Standar Pekerjaan Lapangan

- a) Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi (awasi) dengan semestinya.
- b) Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.

- c) Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, Pengamatan, pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan (laporan keuangan yang diaudit).
- 3) Standar Pelaporan
- a) Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
 - b) Laporan audit harus menunjukkan apakah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum tersebut (GAAP) telah secara konsisten diikuti dalam periode yang berlaku dan dalam hubungannya dengan periode yang sebelumnya
 - c) Penggunaan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
 - d) Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.

2. Teori Atribusi

Teori atribusi menjelaskan tentang proses bagaimana kita menentukan penyebab perilaku seseorang. Teori ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau diri sendiri yang ditentukan

dari internal atau eksternal dan pengaruhnya terhadap perilaku individu (Luthan, dalam Wahyudinet *al*, 2010). Teori atribusi yaitu bagaimana kita membuat keputusan tentang seseorang. Kita membuat sebuah atribusi ketika kita mendeskripsikan perilaku seseorang dan mencoba menggali pengetahuan mengapa mereka berperilaku seperti itu (Alim, 2010).

Teori ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang ditentukan apakah dari internal atau eksternal (Robbin, dalam Syahroini, 2013) maka akan terlihat pengaruhnya terhadap individu. Penyebab perilaku tersebut dalam persepsi sosial lebih dikenal dengan istilah *dispositional attributions* (penyebab internal) dan *situational attributions* (penyebab eksternal). Penyebab internal cenderung mengacu pada aspek perilaku individual, sesuatu yang telah ada dalam diri seseorang seperti sifat pribadi, persepsi diri, kemampuan, dan motivasi. Sedangkan penyebab eksternal lebih mengacu pada lingkungan yang mempengaruhi perilaku seseorang, seperti kondisi sosial, nilai sosial dan pandangan masyarakat.

3. Teori Stress Kerja

Gibson, *et al* (dalam Silaban 2009) menyatakan stres sebagai suatu tanggapan yang disebabkan oleh perbedaan karakteristik individual dalam menanggapi tuntutan permintaan lingkungan, situasi, atau kejadian yang menetapkan permintaan psikologis atau fisik berlebihan pada diri seseorang. Berdasarkan definisi tersebut, potensi seseorang akan mengalami stres ketika

suatu kondisi lingkungan dirasakan menimbulkan permintaan yang dapat mengancam mereka, dimana permintaan tersebut melebihi kapasitas dan sumber daya yang mereka miliki. Suatu kondisi atau keadaan tertentu dapat mengakibatkan individu mengalami stres, namun kondisi atau keadaan yang sama belum tentu membuat orang lain mengalami stres.

Penyebab stres (*stressors*) merupakan suatu kondisi yang dapat mengakibatkan individual merasakan stres (*respon stres*) dan selanjutnya dapat berdampak pada konsekuensi stres (*strain*). *Stressors* didefinisikan sebagai "kondisi atau kejadian yang dapat menimbulkan stres". Dalam hal ini setiap kejadian atau kondisi yang dihadapi individual dalam lingkungannya berpotensi sebagai *stressor*. Dalam lingkungan pekerjaan, karyawan dapat menghadapi berbagai *stressor* baik yang berasal dari dalam organisasi maupun dari luar organisasi.

Pada lingkungan kerja auditor, Gibson *et al* (dalam Silaban, 2009) mengungkapkan berbagai *stressor* timbul dari dalam organisasi maupun dari luar organisasi yang berpotensi menimbulkan stress pada auditor dalam pelaksanaan tugas audit. *Stressor* yang berasal dari dalam organisasi meliputi kondisi seperti keterbatasan anggaran waktu, konflik peran, ambiguitas peran, beban tugas yang berlebihan dan tuntutan dari sejawat atau dari atasan. *Stressor* yang berasal dari luar organisasi meliputi kondisi seperti tuntutan dari klien, kompetisi pada pasar audit dan tuntutan litigasi. Kondisi-kondisi tersebut berpotensi mempengaruhi sikap dan perilaku auditor dalam pelaksanaan audit yang selanjutnya berdampak pada kualitas audit.

Konsekuensi stres (*strain outcome*) mengacu pada sikap dan perilaku yang berhubungan dengan stimulus tekanan dan respon stres yang berbahaya bagi individu. Meskipun stres tidak selalu menghasilkan efek negatif, tetapi stres yang berlebihan dapat menimbulkan perilaku disfungsional dan mengakibatkan konsekuensi negatif, konsekuensi stres dapat berakibat pada level individu dan organisasional.

4. Teori U Terbalik

Menurut Robbins (dalam Hardyan, 2013), logika yang mendasari teori U terbalik adalah bahwa stres pada tingkat rendah sampai sedang merangsang tubuh dan meningkatkan kemampuan bereaksi. Tetapi sebaliknya, apabila tingkat stres dianggap berlebihan maka akan menempatkan tuntutan yang tidak dapat dicapai, yang mengakibatkan kinerja menurun. Auditor yang berada dalam posisi mengalami tekanan yang berhubungan dengan waktu sering kali dalam tingkat tertentu justru akan memberikan dorongan motivasi, tetapi pada tingkat yang melebihi batas tekanan waktu justru akan menyebabkan tingginya tingkat stres sehingga dapat mengganggu kualitas audit yang dihasilkan.

Menurut Otley dan Pierce (dalam Marfuah, 2011), model teori U terbalik banyak mendapat kritik dari para peneliti karena tidak ditemukan bukti hubungan kurva U terbalik, sedangkan Pierce dan Sweeney (dalam Marfuah, 2011), menyebutkan bahwa dengan hasil penelitian yang dilakukan menemukan adanya hubungan yang linier antara anggaran tekanan waktu dan

perilaku disfungsional. Robbins (dalam Hardyan, 2013) juga menyebutkan bahwa model ini tidak mendapatkan banyak dukungan secara empiris. Tetapi, teori U terbalik dinyatakan sesuai dengan kondisi ketika auditor berada dalam suatu tekanan anggaran waktu. Hal ini relevan dengan tekanan anggaran waktu yang sangat besar akan menyebabkan tingkat stres yang tinggi yang berpengaruh terhadap munculnya perilaku disfungsional.

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

Perilaku audit disfungsional (*dysfunctional audit behavior*) adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor pada saat melaksanakan program audit yang dapat mereduksi kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung. Perilaku audit disfungsional berhubungan dengan menurunnya kualitas audit (Wahyudin *et al*, 2010). Hal ini juga sejalan dengan pemikiran Paino *et al* (2011) yang menyatakan bahwa perilaku audit disfungsional dapat mempengaruhi kemampuan Akuntan Publik dalam memperoleh pendapatan, memenuhi kualitas kerja profesional, dan mengevaluasi kinerja pegawai dengan akurat. Jika dilakukan dalam jangka panjang, perilaku menyimpang ini dapat menyebabkan terjadi penurunan pada kualitas audit. Perilaku-perilaku yang dapat mereduksi kualitas audit secara langsung adalah penghentian prematur atas prosedur audit (*premature sign off*) dan tindakan penggantian prosedur audit (*altering or replacement of audit procedure*). Sedangkan perilaku yang berpengaruh terhadap penurunan kualitas audit secara tidak langsung adalah pelaporan waktu audit yang tidak sesuai atau dapat disebut

dengan *underreporting of time* (URT). Dampak yang terjadi dari perilaku audit disfungsional ini diantaranya adalah kurangnya bukti audit yang diperoleh, proses audit yang tidak akurat, munculnya opini yang dangkal terhadap dokumen klien, serta terjadinya kesalahan pada tahapan pelaksanaan audit.

Penghentian prematur atas prosedur audit (*premature sign off*) adalah suatu keadaan yang mengindikasikan bahwa auditor melakukan penghentian, baik satu atau beberapa tahapan audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantinya dengan tahapan yang lain. Suatu proses audit seringkali mengalami kegagalan karena adanya penghapusan prosedur audit yang penting, hal ini menunjukkan bahwa penghentian prematur atas prosedur audit dapat berdampak secara langsung terhadap penurunan kualitas audit serta melanggar standar profesional auditor.

Penggantian prosedur audit (*altering or replacement of audit procedure*) merupakan tindakan yang terkait dengan penggantian prosedur audit yang telah ditetapkan dalam standar auditing di lapangan. Tindakan penggantian prosedur audit ini dapat berdampak secara langsung terhadap penurunan kualitas audit. Wahyudin *et al* (2010) menyatakan bahwa kegagalan audit sering disebabkan karena penghapusan prosedur audit yang penting atau dilakukannya prosedur audit secara tidak memadai untuk beberapa item.

Pelaporan waktu audit yang tidak sesuai (*underreporting of time*) merupakan sebuah tindakan pelaporan waktu audit yang lebih singkat dari waktu aktual yang digunakan untuk menyelesaikan tugas audit. Tindakan ini

terjadi ketika auditor menyelesaikan pekerjaan atau tugas yang dibebankan dengan waktu pribadi dan dimotivasi oleh keinginan untuk menghindari atau meminimumkan anggaran yang berlebihan. Hal ini berarti bahwa *underreporting of time* meningkat ketika auditor menyelesaikan pekerjaan yang dibebankan kepadanya dengan tidak melaporkan waktu yang sesungguhnya untuk menyelesaikan pekerjaannya. Febriana dan Hadi Prayitno (2012) menyatakan walaupun *underreporting of time* tidak berpengaruh langsung terhadap kualitas audit tetapi hal ini dapat menyebabkan keputusan personal yang kurang baik, menutupi kebutuhan revisi anggaran, dan akan menghasilkan tekanan waktu untuk audit diwaktu mendatang yang tidak diketahui. Tekanan waktu yang disebabkan oleh *underreporting of time* di tahun sebelumnya dapat menyebabkan auditor gagal untuk mengumpulkan cukup bukti, penemuan yang signifikan, dan prosedur dokumen yang tidak mereka lakukan. Perilaku audit disfungsional yang ada pada penelitian ini menggunakan tiga indikator sebagai pengukur, yaitu *premature sign off*, *altering or replacing audit procedure*, dan *underreporting of time*.

6. Gaya Kepemimpinan (*Leadership Behavior*)

Gaya kepemimpinan (*leadership behavior*) adalah pola menyeluruh dari tindakan seorang pemimpin, baik yang tampak maupun tidak tampak oleh bawahannya. Gaya kepemimpinan menggambarkan kombinasi yang konsisten dari sikap yang mendasari perilaku seseorang. Lestari *et al* (2016) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan merupakan norma perilaku yang digunakan oleh

seseorang pada saat orang tersebut mencoba mempengaruhi perilaku orang lain atau bawahan.

Saputra *et al* (2015) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan seseorang secara tidak langsung menciptakan proses sosial antara atasan dengan bawahan. Gaya kepemimpinan mencerminkan bagaimana atasan memberikan motivasi kepada bawahan dengan tujuan-tujuan tertentu. Gaya kepemimpinan dapat mencerminkan perilaku auditor bagaimana auditor tersebut membangun hubungan dengan auditor lain yang ada dibawah jabatannya untuk bersama-sama meningkatkan kinerja dan menciptakan iklim harmonis di dalam suatu organisasi. Gaya kepemimpinan juga dapat menentukan kualitas audit yang dihasilkan, karena tipe-tipe kepemimpinan masing-masing auditor berbeda. Pemimpin yang mampu menggerakkan bawahannya secara baik secara tidak langsung mungkin mampu menghasilkan kualitas audit yang baik.

Terdapat dua gaya kepemimpinan yang menjadi alat pengukur dalam penelitian ini yaitu gaya kepemimpinan konsiderasi (*consideran*) dan gaya kepemimpinan struktural (*structure*).

a. Gaya Kepemimpinan *Consideran*

Gaya Kepemimpinan *consideran* adalah gaya kepemimpinan yang menggambarkan kedekatan hubungan antara bawahan dengan atasan, adanya saling percaya, kekeluargaan, menghargai gagasan bawahan, dan adanya komunikasi antara pimpinan dan bawahan. Pemimpin yang memiliki konsiderasi yang tinggi menekankan pentingnya komunikasi yang terbuka dan parsial.

b. Gaya Kepemimpinan *Structure*

Gaya kepemimpinan *structure* adalah gaya kepemimpinan yang menunjukkan bahwa pemimpin mengorganisasikan dan mendefinisikan hubungan-hubungan di dalam kelompok, cenderung membangun pola dan saluran komunikasi yang jelas, dan menjelaskan cara-cara mengerjakan tugas yang benar. Pemimpin yang memiliki kecenderungan membentuk struktur yang tinggi, akan memfokuskan pada tujuan dan hasil.

7. Kompleksitas Tugas (*Task Complexity*)

Kompleksitas tugas (*task complexity*) didefinisikan sebagai tugas yang kompleks, terdiri dari banyak bagian yang berbeda-beda namun saling terkait satu sama lain. Dalam pelaksanaan tugas yang kompleks, auditor junior sebagai anggota pada suatu tim audit memerlukan keahlian, kemampuan dan tingkat kesabaran yang tinggi (Engko dan Gudono, 2007). Tingkat kesulitan tugas dan struktur tugas merupakan dua aspek penyusun dari kompleksitas tugas. Tingkat sulitnya tugas selalu dikaitkan dengan banyaknya informasi tentang tugas tersebut, sementara sebuah struktur terkait dengan kejelasan informasi (*information clarity*) perusahaan.

Dewi dan Wirasadena (2015) mendefinisikan kompleksitas tugas sebagai persepsi seseorang mengenai kesulitan tugas yang disebabkan oleh keterbatasan kemampuan, kapabilitas, serta daya ingat yang dimiliki oleh seseorang dalam mengintegrasikan masalah dan membuat keputusan. Suatu tugas mungkin sulit bagi seseorang ataupun mudah bagi orang lain.

Kompleksitas muncul dari suatu ambiguitas serta lemahnya struktur baik di dalam tugas utama atau tugas lainnya. Kompleksitas tugas dalam pengauditan dipengaruhi oleh beberapa faktor diantaranya adalah banyaknya informasi yang tidak relevan dan tidak konsisten dengan kejadian yang diprediksi, serta adanya ambiguitas yang tinggi, yaitu beragamnya hasil (*outcome*) yang diharapkan oleh klien dari kegiatan pengauditan. Kompleksitas tugas dapat menurunkan tingkat keberhasilan suatu pekerjaan. Terkait dengan kegiatan pengauditan, tingginya kompleksitas tugas ini dapat memicu seorang akuntan berperilaku disfungsional sehingga menyebabkan seorang auditor menjadi tidak memiliki konsistensi yang tetap.

Tujuan menyeluruh dari suatu audit adalah untuk menyatakan pendapat apakah sebuah laporan keuangan klien telah disajikan dengan wajar terkait dengan semua hal material yang sesuai dengan prinsip akuntansi. Seorang auditor memiliki tanggung jawab dalam mengaudit serta memberikan keyakinan bahwa suatu laporan keuangan telah bebas dari segala salah saji material. Proses diagnostis untuk membuat pertimbangan tentang kemungkinan adanya salah saji material serta perolehan bukti tentang penyajian yang wajar dalam suatu laporan keuangan merupakan sebuah proses yang panjang dan melibatkan langkah-langkah yang sangat kompleks. Variabel kompleksitas tugas yang dimaksud dalam penelitian ini adalah sulitnya suatu tugas yang disebabkan oleh tiga indikator yaitu, terbatasnya kapabilitas, daya ingat, serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah.

8. Tekanan Anggaran Waktu (*Time Budget Pressure*)

Tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) merupakan suatu kondisi yang terjadi pada saat jumlah waktu yang dianggarkan tidak sesuai atau kurang dari waktu yang tersedia untuk menyelesaikan prosedur audit yang telah ditetapkan. Hal ini pada akhirnya menyebabkan seorang auditor mendapat tekanan untuk menyelesaikan pekerjaannya secara tepat waktu.

Dalam menyusun suatu perencanaan program audit yang akan dilaksanakan, akuntan publik biasanya akan menyusun estimasi pelaksanaan program audit yang dikenal dengan anggaran waktu (*time budget*). Anggaran waktu disusun untuk menentukan dan mengukur efektivitas kinerja seorang auditor. Namun, pada praktiknya anggaran waktu yang dibuat seringkali tidak seimbang dengan pekerjaan yang harus dilakukan, sehingga anggaran waktu yang harusnya disusun untuk mengukur efektivitas seorang auditor justru dianggap sebagai tekanan bagi auditor dalam melaksanakan tugasnya.

Karena adanya kekhawatiran seorang auditor terhadap anggapan atasan tentang ketidakmampuannya menyelesaikan pekerjaan, akhirnya banyak auditor mengambil jalan pintas dengan melakukan perilaku disfungsional yang dapat berakibat penurunan kualitas audit. Dampak penurunan kualitas audit dapat menurunkan kepercayaan publik terhadap profesi akuntansi, menurunkan kredibilitas para akuntan publik atas hasil-hasil audit yang mereka lakukan. Pada akhirnya akibat dari penurunan kualitas audit dapat mematikan profesi auditor serta akan menimbulkan campur tangan pemerintah yang berlebihan terhadap profesi itu sendiri.

Jika anggaran waktu dapat digunakan secara tepat, tentu saja akan memiliki sejumlah manfaat. Anggaran tersebut dapat memberikan metode yang efisien untuk menjadwalkan staf, memberikan pedoman kepentingan relatif terkait dengan bidang audit, memberikan insentif kepada staf audit untuk bekerja secara efisien, serta bertindak sebagai alat untuk menentukan honor audit. Sebaliknya jika anggaran waktu tidak digunakan dengan benar maka sudah pasti akan merugikan banyak pihak.

Anggaran waktu merupakan suatu pedoman yang tidak absolut. Jika seorang auditor menyimpang dari sebuah program audit, maka kemungkinan besar auditor juga terpaksa menyimpang dari anggaran waktu. Terkadang auditor merasa mendapatkan tekanan dalam memenuhi anggaran waktu untuk menunjukkan efisiensinya sebagai auditor dan membantu mengevaluasi kinerjanya.

Silaban (2009) memberikan indikator berkaitan dengan frekuensi auditor merasa tekanan anggaran waktu yang dihadapi yaitu :

1. Frekuensi auditor merasakan kewajiban untuk melaksanakan atau menyelesaikan suatu prosedur audit tertentu pada batas anggaran waktu,
2. Frekuensi auditor merasakan pelaksanaan prosedur audit tertentu dalam batasan anggaran waktu merupakan hal yang sangat penting dicapai,
3. Frekuensi auditor merasakan anggaran waktu audit sebagai kendala untuk pelaksanaan atau penyelesaian prosedur audit tertentu,

4. Frekuensi auditor merasakan pelaksanaan atau penyelesaian prosedur audit tertentu sulit untuk dipenuhi,
5. Frekuensi auditor merasakan anggaran waktu audit untuk pelaksanaan suatu prosedur audit tertentu tidak mencukupi,
6. Frekuensi auditor merasakan anggaran waktu audit untuk pelaksanaan prosedur audit tertentu sangat ketat.

B. Hasil Penelitian yang Relevan

Penelitian kali ini akan membahas tentang faktor-faktor eksternal (gaya kepemimpinan, kompleksitas tugas, dan tekanan anggaran waktu), dimana pada hasil-hasil penelitian terdahulu telah terbukti secara empiris berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional, walaupun terdapat beberapa penelitian yang menyatakan berpengaruh negatif.

Paino *et al* (2011) menemukan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap perilaku audit disfungsional, sama halnya seperti hasil-hasil penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Sososutiksno (2012), Hadi dan Nirwanasari (2014), dan Lestari *et al* (2016) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional.

Penelitian selanjutnya yang juga membahas tentang perilaku audit disfungsional dilakukan oleh Dewi dan Wirasadena (2015) serta Winanda dan Wirasadena (2017) yang menemukan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap munculnya perilaku audit disfungsional. Penelitian tersebut

merupakan hasil replikasi dari penelitian terdahulu yang membahas tentang gaya kepemimpinan serta kepuasan kerja auditor sebagai variabel dependen.

Penelitian lainnya dilakukan oleh Gilang (2015), Sari *et al* (2016), Devi dan Suaryana (2016), serta Hartanto (2016) yang membahas tentang pengaruh tekanan anggaran waktu terhadap perilaku audit disfungsional. Pada penelitian ini terdapat perbedaan hasil akhir, Sari *et al* (2016) menemukan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional. Sedangkan Gilang (2015), Devi dan Suaryana (2016), serta Hartanto (2016) menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap perilaku audit disfungsional.

Tabel II.1
Hasil Penelitian Relevan

No.	Peneliti (tahun)	Judul Penelitian	Variabel		Hasil Penelitian
			Dependen	Independen	
1	Paino <i>et al</i> (2011)	<i>Attitudes Toward Dysfunctional Audit Behavior: The Effect Of Budget Emphasis, Leadership Behavior, and Effectiveness of Audit Review</i>	<i>Dysfunctional Audit Behavior</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Budget Emphasis</i> 2. <i>Leadership Behavior</i> 3. <i>Audit Review</i> 	<i>Budget emphasis, leadership behavior, dan audit review berpengaruh signifikan terhadap perilaku audit disfungsional.</i>
2	Sosoutiksno (2012)	Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Gaya Kepemimpinan, dan Aspek-Aspek Supervisi Terhadap Perilaku Disfungsional	Perilaku Disfungsional	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tekanan Anggaran Waktu 2. Gaya Kepemimpinan 3. Aspek-Aspek Supervisi 	Tekanan anggaran waktu, gaya kepemimpinan, dan aspek-aspek supervisi berpengaruh signifikan terhadap perilaku audit disfungsional.

3	Hadi dan Nirwanasari (2014)	Pengaruh Karakteristik Personal dan Faktor Situasional Dalam Penerimaan Perlakuan Disfungsional	Penerimaan Perlakuan Disfungsional	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Locus Of Control</i> 2. Keinginan Untuk Berhenti Bekerja 3. Kinerja 4. Gaya Kepemimpinan 	<p><i>Locus of control</i>, kinerja, dan gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsional. Sebaliknya keinginan untuk berhenti bekerja tidak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsional.</p>
4	Dewi dan Wirasedana (2015)	<i>Pengaruh Time Budget Pressure, Locus Of Control, dan Task Complexity Pada Dysfunctional Audit Behavior Akuntan Publik</i>	<i>Dysfunctional Audit Behavior Akuntan Publik</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Time Budget Pressure</i> 2. <i>Locus Of Control</i> 3. <i>Task Complexity</i> 	<p><i>Time budget pressure, locus of control, dan task complexity</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>dysfunctional audit behavior</i>.</p>

5	Gilang (2015)	Pengaruh Lokus Kendali dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit yang Dimediasi Oleh Perilaku Disfungsional Audit	Kualitas Audit	1. Lokus Kendali 2. Tekanan Anggaran Waktu Dengan variabel intervening : Perilaku Disfungsional Audit	Lokus kendali berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit, sedangkan tekanan anggaran waktu tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.
6	Lestari <i>et al</i> (2016)	Pengaruh Gaya Kepemimpinan, <i>Locus Of Control</i> , dan <i>Time Budget Pressure</i> terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit	Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit	1. Gaya Kepemimpinan 2. <i>Locus Of Control</i> 3. <i>Time Budget Pressure</i>	Gaya kepemimpinan, <i>Locus of control</i> , dan <i>time budget pressure</i> berpengaruh signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.
7	Sari <i>et al</i> (2016)	<i>Effect of Time Budget Pressure and Locus of Control of Auditor Dysfunctional Behaviors (Survey on Legislative Auditor BPKP Gorontalo Province)</i>	<i>Auditor Dysfunctional Behaviors</i>	1. <i>Time Budget Pressure</i> 2. <i>Locus Of Control</i>	<i>Time budget pressure</i> berpengaruh signifikan terhadap auditor <i>dysfunctional behavior</i> , sedangkan <i>locus of control</i> eksternal tidak berpengaruh signifikan terhadap auditor <i>dysfunctional behavior</i> .

8	Devi dan Suaryana (2016)	<i>Time Budget Pressure</i> Memoderasi Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Auditor	Perilaku Disfungsional Auditor	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>External Locus Of Control</i> 2. <i>Turnover Intention</i> 3. Kinerja <p>Dengan variabel moderator : <i>Time Budget Pressure</i></p>	<i>External locus of control, turnover intention</i> , dan kinerja berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor. Sedangkan <i>time budget pressure</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor.
9	Hartanto (2016)	Pengaruh <i>Locus Of Control</i> , Tekanan Anggaran Waktu, Komitmen Profesional Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor	Perilaku Disfungsional Auditor	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Locus Of Control</i> 2. Tekanan Anggaran Waktu 3. Komitmen Profesional 	<i>Locus of control</i> dan komitmen profesional berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor. Sedangkan Tekanan Anggaran Waktu tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor.

10	Winanda dan Wirasadena (2017)	Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Sifat Machiavellian, dan Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Audit Disfungsional	Perilaku Audit Disfungsional	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tekanan Anggaran Waktu 2. Sifat Machiavellian 3. Kompleksitas Tugas 	Tekanan anggaran waktu, sifat machiavellian dan kompleksitas tugas berpengaruh signifikan terhadap perilaku audit disfungsional.
----	-------------------------------	--	------------------------------	--	--

C. Hipotesis Penelitian

1. Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Perilaku Audit Disfungsional

Gaya Kepemimpinan merupakan pola perilaku dan strategi yang disukai dan sering diterapkan pemimpin, menyatukan tujuan organisasi dengan tujuan individu, dalam rangka mencapai tujuan atau sasaran yang telah menjadi komitmen bersama. Gaya kepemimpinan berkenaan dengan cara-cara yang digunakan oleh atasan untuk mempengaruhi bawahannya. Gaya Kepemimpinan merupakan norma perilaku yang digunakan seorang atasan pada saat ia mempengaruhi perilaku bawahannya. Jika kepemimpinan tersebut terjadi pada suatu organisasi formal tertentu, dimana seorang atasan perlu mengembangkan karyawan, membangun iklim motivasi, menjalankan fungsi-fungsi manajerial dalam rangka menghasilkan kinerja yang tinggi dan meningkatkan kinerja perusahaan, maka manajer perlu menyesuaikan gaya kepemimpinannya.

Jika dikaitkan dengan perilaku audit disfungsional, pada umumnya jika seorang pemimpin dapat memilih gaya kepemimpinan dengan tepat dalam mengatur serta mempengaruhi bawahannya, maka hal tersebut dapat mengurangi kecenderungan bawahan untuk melakukan perilaku disfungsional. Seorang pemimpin memiliki pengaruh yang besar dalam menentukan berhasil atau tidaknya suatu organisasi, serta dalam menanamkan disiplin bekerja untuk meningkatkan kinerja bawahannya. Penelitian di Malaysia yang dilakukan oleh Paino *et al* (2011) menemukan bahwa terdapat pengaruh

positif antara gaya kepemimpinan terhadap perilaku audit disfungsional. Penelitian serupa juga telah dilakukan di dalam negeri seperti yang dilakukan oleh Sososutiksno (2012), Hadi dan Nirwanasari (2014), Lestari *et al* (2016) yang menemukan adanya pengaruh positif antara gaya kepemimpinan terhadap perilaku audit disfungsional.

Berdasarkan pernyataan yang telah dinyatakan diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Gaya kepemimpinan (X_1) berpengaruh signifikan terhadap perilaku audit disfungsional (Y).

2. Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Audit Disfungsional

Kompleksitas tugas merupakan tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, sulit, dan dapat memicu munculnya perilaku audit disfungsional. Hal ini dikarenakan banyaknya jumlah informasi yang ada yang harus diproses oleh auditor serta tahapan pekerjaan yang harus dilalui untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Hal tersebut mengindikasikan seberapa besar tingkat kompleksitas tugas yang dihadapi oleh auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Wirasadena (2015) telah membuktikan bahwa kompleksitas tugas memiliki pengaruh yang positif terhadap perilaku audit disfungsional, hal ini mengartikan bahwa semakin tinggi tingkat kesulitan sebuah tugas, maka semakin besar pula kecenderungan auditor untuk melakukan perilaku disfungsional. Pada dasarnya kompleksitas tugas

merupakan tingkat kesulitan tugas dan struktur tugas yang diemban oleh seorang auditor. Tingkat kekompleksitasan tugas tersebut tergantung dari banyaknya informasi mengenai tugas pemeriksaan/audit serta bagaimana tingkat keakuratan informasi yang ada yang didapat auditor selama tugas pemeriksaan.

Berdasarkan pernyataan yang telah dinyatakan diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H2 : Kompleksitas tugas (X_2) berpengaruh signifikan terhadap perilaku audit disfungsional (Y).

3. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Perilaku Audit Disfungsional

Tekanan anggaran waktu diidentifikasi sebagai suatu potensi untuk meningkatkan penilaian audit dengan mendorong auditor untuk memilih informasi yang relevan dan menghindari penilaian yang tidak relevan. Tekanan anggaran waktu berhubungan dengan tingkat stres dalam pekerjaan auditor dan perilaku auditor yang mungkin dapat mengurangi kualitas audit, meningkatkan kesalahan audit, dan meningkatkan litigasi eksposur perusahaan bersertifikat akuntan publik. (Gilang, 2015).

Semakin tinggi tekanan anggaran waktu yang ditetapkan maka semakin besar pula kecenderungan auditor untuk melakukan tindakan audit disfungsional guna mencapai anggaran waktu yang telah ditetapkan, hal ini disebabkan anggaran waktu yang wajib dipenuhi oleh auditor dirasakan tidak

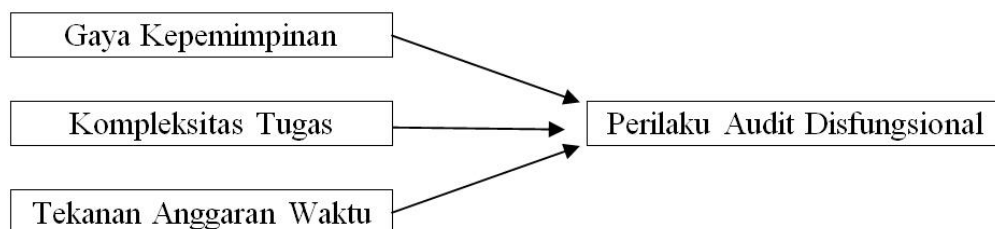
dapat tercapai oleh karena banyaknya prosedur audit yang harus dikerjakan. Penelitian di Malaysia yang dilakukan oleh Paino *et al* (2011) menemukan bahwa terdapat pengaruh positif antara tekanan anggaran waktu dengan perilaku audit disfungsional. Penemuan ini didukung oleh penelitian selanjutnya seperti yang dilakukan oleh Sososutiksno (2012), Dewi *et al* (2015), dan Lestari *et al* (2016) yang juga menemukan bahwa terdapat pengaruh positif antara tekanan anggaran waktu dengan perilaku audit disfungsional.

Berdasarkan pernyataan yang telah dinyatakan diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H3 : Tekanan anggaran waktu (X_3) berpengaruh signifikan terhadap perilaku audit disfungsional (Y).

D. Kerangka Pemikiran

Dari beberapa uraian tersebut kerangka berfikir digambarkan dengan bagan sebagai berikut :



Gambar II.1 Kerangka Pemikiran