

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pemeriksaan pajak dilakukan sebagai upaya pemerintah untuk membentuk perilaku kepatuhan Wajib Pajak orang pribadi maupun suatu badan usaha. Kepatuhan Wajib Pajak adalah kemauan dan kesadaran Wajib Pajak untuk memenuhi segala kewajiban perpajakannya. Pemerintah tentu mengharapkan agar kinerja pemeriksa pajak ini mampu meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, karena dengan adanya peningkatan kepatuhan Wajib Pajak maka penerimaan negara dari sektor pajak juga meningkat pula. Tujuan utama dari dilaksanakannya pemeriksaan pajak adalah untuk menumbuhkan perilaku kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan (*tax compliance*) yaitu dengan jalan penegakkan hukum (*law enforcement*) sehingga akan berdampak pada peningkatan penerimaan pajak pada KPP yang akan masuk dalam kas negara, sehingga pemeriksaan pajak merupakan pagar penjaga agar Wajib Pajak tetap mematuhi kewajibannya (Fuadi dan Yeni, 2013).

Meskipun penerimaan pajak secara konsisten di bawah ekspektasi selama lima tahun terakhir, namun telah meningkat menjadi hampir 70% dari pendapatan dalam negeri. Upaya untuk mengantisipasi kemungkinan terjadinya penyelewengan oleh wajib pajak salah satunya dilakukan melalui pemeriksaan pajak (Ilyas dan Wicaksono, 2015). Peraturan tentang Tata Cara Pemeriksaan pajak tertuang didalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 82/PMK.03/2011.



Data kinerja pemeriksa pajak yang ada diseluruh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang terdaftar di Kanwil Direktorat Jendral Pajak (DJP) Sulawesi dapat dilihat pada tabel 1.1 berikut.

Tabel 1.1

Data Realisasi Pemeriksaan Kantor Pelayanan Pajak (KPP) SeSulawesi

No.	Keterangan	LHP Selesai	Target	Realisasi
1	KPP Gorontalo	105	72	146%
2	KPP Bitung	182	132	138%
3	KPP Palu	94	69	136%
4	KPP Makassar Selatan	167	135	124%
5	Kanwil Makassar	48	45	107%
6	KPP Makassar Utara	133	126	106%
7	KPP Pare-Pare	66	63	105%
8	KPP Makassar Barat	136	135	101%
9	KPP Majene	69	69	100%
10	KPP Poso	71	72	99%
11	KPP Palopo	50	54	93%
12	KPP Manado	120	132	91%
13	KPP Mamuju	53	60	88%
14	KPP Watanpone	61	72	85%
15	Kanwil Manado	37	48	77%
16	KPP Kotamobagu	53	72	74%
17	KPP Kendari	95	135	70%
18	KPP Bantaeng	50	72	69%
19	KPP Madya Makassar	154	223	69%
20	KPP Bau-Bau	47	69	68%
21	KPP Bulukumba	45	72	63%
22	KPP Kolaka	45	72	63%
23	KPP Luwuk	44	72	61%
24	KPP Toli-Toli	42	69	61%
25	KPP Maros	38	72	53%

Sumber: Kepegawaian Kantor Pelayanan Pajak (2021)



Tabel di atas menunjukkan bahwa kinerja pemeriksa pajak pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang berada di wilayah Sulawesi yaitu sebanyak 16 kantor masih belum mampu mencapai realisasi pemeriksaan 100%. Fenomena tidak tercapainya realisasi pemeriksaan ini bertentangan dengan pendapat Ridwan (2016) yang mengatakan kinerja pemeriksa pajak diartikan sebagai hasil kerja yang dicapai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan padanya, dan menjadi salah satu tolak ukur yang digunakan untuk menentukan apakah suatu pekerjaan yang dilakukan baik atau sebaliknya.

Tabel 1.2
Data Realisasi Pemeriksaan Kantor Pelayanan Pajak (KPP)
SeSulawesi Tahun 2022

No.	Keterangan	Target	Realisasi	Capaian
1	Kanwil	48	51,4	107,08%
2	Makuta	132	153,6	116,36%
3	Parepare	70	54,1	77,29%
4	Palopo	70	62,5	89,29%
5	Makbar	144	158,35	109,97%
6	Maksel	144	167,55	116,35%
7	Bulukumba	70	36,3	51,86%
8	Bantaeng	70	58,2	83,14%
9	Watanpone	70	69,15	98,79%
10	Maros	72	74,35	103,26%
11	Kendari	130	124,35	95,65%
12	Madya	213	225,1	105,68%
13	Majene	58	60,85	104,91%
14	Mamuju	60	47	78,33%
15	Kolaka	68	53,4	78,53%
16	Baubau	60	67,2	112,00%
Total		1479	1463,4	98,95%

Sumber: Kepegawaian Kantor Pelayanan pajak, 2022)



Fakta di atas juga menunjukkan bahwa kinerja pemeriksa pajak masing-masing Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang berada di wilayah Sulawesi dari beberapa Kantor Pelayanan Pajak (KPP) hanya 8 kantor yang realisasi penyelesaian pemeriksaannya mencapai 100% sisanya sebanyak 8 kantor masih belum mampu mencapai realisasi pemeriksaan 100%. Karena pajak merupakan sumber utama penerimaan negara. Maka harapan pemerintah mengenai peran pajak tidak akan terpenuhi jika kinerja pemeriksa pajak dalam melaksanakan pemeriksaan di bawah standar. Peneliti tertarik untuk mengetahui faktor-faktor yang dapat meningkatkan kinerja pemeriksa pajak dengan memeriksa peran pemeriksa. Dari pemeriksaan pajak yang dijadwalkan belum selesai dalam jangka waktu yang ditetapkan, mengakibatkan penundaan dalam penetapan kewajiban pajak dan potensi sengketa. Ini menunjukkan perlunya peningkatan efisiensi dalam penyelesaian pemeriksaan. (Datacenter.ortax.org).

Adapun realisasi pembayaran pajak sukarela atau voluntary payment belum beranjak dari tahun-tahun sebelumnya. Padahal pemerintah menargetkan, seiring dengan meningkatnya intensitas program reformasi pajak, pembayaran pajak secara sukarela WP bisa pada angka 95% dari total penerimaan. Data Direktorat Jenderal Pajak, proporsi extra effort masih berada pada kisaran 13%-15% dari realisasi penerimaan pajak 2018 sebesar Rp1.251,2 triliun. Proporsi tersebut tak banyak berubah dibandingkan dengan tahun lalu yang besarnya juga berada pada kisaran 15%. Direktur Potensi Kepatuhan dan Penerimaan Pajak Ditjen Pajak Yon Arsal menjelaskan, meski strukturnya tak banyak berubah, tetapi dibandingkan dengan beberapa tahun akan, kepatuhan sukarela mengindikasikan adanya tren yang positif.



Hal itu juga bisa diartikan bahwa banyak wajib pajak yang patuh terhadap kewajiban perpajakan.

Laporan Kinerja Ditjen Pajak Kementerian Keuangan, tingkat kemenangan otoritas pajak pada tahun 2022 hanya berada di angka 44,8%. Secara terperinci, kemenangan Ditjen Pajak di tingkat banding juga lebih buruk yakni hanya 38,05%, sementara tingkat kemenangan di level gugatan lebih baik yakni sebesar 73,9%. Ditjen Pajak mengakui masih perlu untuk dilakukan perbaikan kualitas koreksi pemeriksaan, serta optimalisasi pengolahan Surat Pemberitahuan atau SPT agar tidak berdampak variable terhadap sengketa formal. (Datacenter.ortax.org)

Pemeriksaan pajak mempunyai peranan yang sentral karena mampu menguji kepatuhan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan sebagaimana tercantum dalam Pasal 1 angka 25 Undang- Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dan mempunyai kewenangan untuk menerbitkan ketentuan perpajakan yang mengikat (Qosidah dan Husnurrosyidah, 2022).

Arwati dan Hanifah (2010) menyatakan bahwa keberhasilan pemeriksaan pajak merupakan salah satu kunci untuk meningkatkan penerimaan pajak. Sedangkan keberhasilan pemeriksaan pajak ini dapat dinilai dari kinerja pemeriksa pajak itu sendiri. Oleh karena itu, untuk mencapai hasil pemeriksaan pajak yang optimal, diperlukan adanya upaya untuk meningkatkan kinerja pemeriksa pajak.



Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18/PMK.03/2021, Pemeriksa Pajak adalah Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak yang diberi tugas, wewenang, dan tanggung jawab untuk melakukan pemeriksaan. Kinerja seorang pemeriksa pajak dapat diartikan sebagai hasil kerja yang telah dicapai pemeriksa pajak dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. Kinerja seorang pemeriksa pajak juga menjadi tolak ukur keberhasilan yang dicapai seseorang dalam melakukan pemeriksaan sesuai dengan standar dan prosedur yang berlaku.

Ada beberapa indikator dalam kinerja pemeriksa pajak yang dapat digunakan sebagai dasar pengukuran kinerja. Salah satunya adalah berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor (SE-11/PJ/2017), karena dari definisi kinerja pemeriksa pajak serta indikator yang tertuang pada Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor (SE-11/PJ/2017) sesuai dengan fenomena yang terdapat dalam penelitian ini, sehingga peneliti memilih pengukuran kinerja berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor (SE-11/PJ/2017).

Adapun aspek-aspek pengukuran kinerja yang dituangkan didalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor (SE-11/PJ/2017) Tentang rencana, strategi dan pengukuran kinerja pemeriksaan sebagai berikut: (a). persentase realisasi pemerimaan *extra effort* pemeriksaan dan penagih, (b). persentase realisasi pencairan SKP, (c). persentase realisasi penyelesaian pemeriksaan, (d). *audit coverage ratio* (ACR), (e). persentase SKP yang jukan keberatan, (f). *Refund discrepancy*, (g). penyelesaian analisis ran pemeriksaan berbasis risiko, (h), penyampaian produksi data, (i). nyelesaian pemeriksaan tepat waktu untuk SP2 pemeriksaan khusus.



Kanwil DJP Riau dari tahun 2015 hingga 2017 tidak ada yang menyelesaikan pemeriksaan secara tepat waktu. Fenomena ini menunjukkan bahwa pencapaian kinerja pemeriksa pajak masih belum

mencapai tingkat optimal. Kinerja pemeriksa pajak yang belum optimal dalam melaksanakan pemeriksaannya akan menghambat terhadap penerimaan pajak, sehingga peranan pajak seperti yang diharapkan oleh pemerintah tidak akan optimal, dimana pajak merupakan sumber utama penerimaan negara. Dengan melihat pentingnya peran yang diemban oleh pemeriksa pajak, maka peneliti tertarik meneliti apa saja faktor faktor yang mampu meningkatkan kinerja pemeriksa pajak tersebut.

Tabel 1.3
Kinerja Penerimaan Pajak Kanwil DJP Sulselbartra dan Kinerja Nasional tahun 2021

Uraian	Target 2021	Realisasi		Pertumbuhan		Capaian
		2020	2021	2020	2021	2021
Kanwil DJP Sulselbartra						
PPh Non Migas	8,222	5,439	5,479	-4.18%	0.74%	66.64%
PPN & PPnBM	5,879	3,467	4,149	-10.16%	19.67%	70.58%
PBB & Pajak lainnya	435	208	337	-3.10%	62.24%	77.50%
Total	14,536	9,114	9,966	-7.10%	9,35%	68.56%
Kanwil Nasional	1,229,581	830,403	957,405	-18.58%	15,29%	77.86%

(Sumber: Kepegawaian Kantor Pelayanan pajak, 2021)

Dari data di atas dapat dilihat kinerja penerimaan pajak pada DJP Sulselbartra dan Nasional dimana memperoleh capaian penerimaan sebesar 68.55% atau meraih realisasi sebesar 9,965 miliar dari target sebesar 14,536 miliar. Kinerja realisasi penerimaan tersebut mengalami pertumbuhan yang positif yakni sebesar 9,35%, walaupun masih cukup jauh dari target yang diharapkan.

Berdasarkan fenomena SKP yang ditetapkan melalui hasil pemeriksaan, tidak semuanya menjadi potensi penerimaan yang akurat di



bidang pemeriksaan karena menurut ketentuan wajib pajak berhak mengajukan keberatan terhadap SKP yang diterbitkan. SKP yang tidak disetujui mengalami peningkatan pada tahun 2020. Hal ini diyakini erat kaitannya dengan kompetensi. Fungsional pemeriksa terkait profesionalisme, integritas, efikasi diri, kompetensi, dan moralitas. Dalam penelitiannya, Sebastian *et al.*, (2018) menemukan bahwa penghasilan kena pajak meningkat sekitar 10% satu tahun setelah audit.

Dampak pemeriksaan terhadap kepatuhan wajib pajak akan meningkatkan efektivitas pemeriksaan pajak. Komang *et al.*, (2019) menjelaskan bahwa capaian minimal yang harus dicapai dalam pemeriksaan adalah temuan pemeriksaan yang didukung dengan bukti pemeriksaan dan dasar hukum yang berlaku. Wajib pajak mengajukan upaya hukum demi kepastian hukum dan meyakini bahwa kewajiban perpajakan ditentukan berdasarkan fakta dan peraturan perpajakan. Hasil pemeriksaan yang bermutu apabila didukung dengan bukti pemeriksaan berdasarkan hasil pengujian teknik pemeriksaan dan pengumpulan bukti yang kompeten, cukup dan dapat dijadikan alat bukti di Pengadilan Pajak.

Capaian penerimaan pajak dan capaian kepatuhan formal dari wajib pajak yang ada di wilayah kerja Kanwil DJP Jawa Tengah II. Kepala Kantor Wilayah DJP Jawa Tengah II Slamet Sutantyo menyampaikan, secara garis besar tren capaian kinerja sampai dengan bulan Agustus cenderung naik. Tercatat realisasi penerimaan mencapai 53,35 persen atau sebesar Rp 6,654 triliun dari target Rp 12,474 triliun. Realisasi ini mengalami pertumbuhan netto sebesar 0,95 persen. Pertumbuhan telah berubah positif arenakan pertumbuhan perekonomian nasional telah mengalami nulihan meskipun masih dalam masa pandemi Covid-19 pada saat itu.



Penerimaan pajak ini terdiri dari PPh Non Migas sebesar Rp 2,699,978,492,643 dengan kontribusi sebesar 55,2 persen dari total target penerimaan. Tumbuh minus 9,14 persen dari target. Kemudian PPN dan PPnBM sebesar Rp 2,049,334,384,352 dengan kontribusi sebesar 41,9 persen dari target penerimaan. Tumbuh sebesar 13,39 persen dari target. Pajak Lainnya Rp 210,017,117,801 dengan pencapaian sebesar 52,88 persen. Tumbuh sebesar 136,74 persen dari target. Pencapaian ini dapat dikatakan positif walaupun belum mencapai target.

Data statistik yang dipublikasikan dalam Laporan Tahunan DJP Indonesia 2018-2022 menunjukkan bahwa realisasi penerimaan perpajakan sering kali mengalami penurunan. Melihat hal di atas, DJP haruslah melakukan pengawasan terhadap wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya secara *self- assessment* (Republik Indonesia, 2007) melalui kegiatan pemeriksaan pajak.

Kurang efektifnya pemeriksaan pajak juga dapat dilihat dari penilaian Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang melakukan pemeriksaan terhadap Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak. Dari pemeriksaan yang dimuat dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I pada tahun 2017, terjadi dikarenakan beberapa penyebab diantaranya pengawasan terhadap kepatuhan pembayaran pajak belum dilakukan secara memadai. Selain itu, terdapat beberapa kasus yang melibatkan Pemeriksa Pajak di Indonesia. Salah satunya pada website KPK, kasus suap terkait pemeriksaan atas restitusi Indonesia WAE tahun pajak 2015-2016. Tiga pegawai pajak menerima suap sebesar Rp 1,8 Miliar agar menyetujui pengajuan restitusi ak Indonesia WAE pada Tahun 2015 sebesar Rp 5,03 Miliar dan Tahun



2016 sebesar Rp 2,7 Miliar. KPK menyesalkan terjadinya kasus suap oleh tim Pemeriksa Pajak dengan wajib pajak (KPK, 2019).

Terdapat beberapa permasalahan terkait proses pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh DJP. Saat itu terdapat temuan pemeriksaan pajak yang pengembalian kelebihan pembayaran (restitusi) pajak lebih tinggi kepada wajib pajak sebesar Rp 99,5 Miliar. Pada Tahun 2019, BPK RI dalam laporan hasil pemeriksaan atas LKPP menjelaskan bahwa DJP belum menerbitkan surat tagihan pajak atas kekurangan setor sebesar Rp12,64 Triliun dan keterlambatan penyetoran pajak atas sanksi sebesar Rp 2,69 Triliun.

Kasus Enron juga merupakan salah satu skandal keuangan terbesar dalam sejarah Amerika Serikat yang mengguncang dunia bisnis global pada awal 2000-an. Enron, yang pada puncaknya adalah salah satu perusahaan energi terbesar di dunia, terlibat dalam praktik akuntansi yang curang, manipulasi laporan keuangan, dan penghindaran pajak. Skandal ini tidak hanya mengungkapkan penyimpangan dalam laporan keuangan, tetapi juga menunjukkan bagaimana pengawasan, terutama dalam hal perpajakan dan audit, bisa gagal jika tidak ada sistem yang memadai untuk mendeteksi dan mencegah manipulasi.

Enron melakukan berbagai taktik untuk menghindari kewajiban pajaknya melalui pengaturan transaksi yang kompleks dan struktur entitas luar negeri. Mereka memanfaatkan Special Purpose Entities (SPEs) untuk menyembunyikan utang dan menciptakan keuntungan fiktif. Kasus ini menyoroti pentingnya pemeriksa pajak yang tidak hanya mengandalkan laporan keuangan perusahaan tetapi juga memahami struktur transaksi yang lebih kompleks dan melihat kemungkinan manipulasi.



Pemeriksa pajak yang tidak dapat mendeteksi ketidakwajaran dalam laporan keuangan Enron menunjukkan kelemahan dalam sistem pemeriksaan pajak. Dalam hal ini, kinerja pemeriksa pajak harus dievaluasi dari segi kemampuannya untuk mengidentifikasi transaksi yang mencurigakan, serta ketepatan dalam memverifikasi informasi yang diberikan oleh wajib pajak. Hal ini dapat dijadikan sebagai titik tolak dalam penelitian mengenai bagaimana pemeriksa pajak dapat lebih efektif dalam mendeteksi tanda-tanda penghindaran pajak dan manipulasi.

Fenomena yang terjadi di lapangan menunjukkan bahwa proses pemeriksaan tidak sepenuhnya efektif berupa adanya penurunan penerimaan pajak, kemudian rasio penyelesaian pemeriksa pajak yang tidak tepat waktu, penyalahgunaan wewenang ditandai dengan adanya manipulasi pemeriksaan pajak terhadap pelanggaran peraturan perundang-undangan, tingginya sengketa pajak dari kegiatan pemeriksaan dan lemahnya penegakkan hukum pajak dalam pelaksanaan pemeriksaan pajak di Indonesia (Susilo, *et al.*, 2018). Kemudian terdapat beberapa Pemeriksa Pajak yang dapat melakukannya bukan untuk kepentingan negara melainkan demi kepentingan pribadi.

Berdasarkan Teori Atribusi (Heider, 1958), Teori Sikap dan Perilaku (Triandis, 1980), serta Teori Pembelajaran Karyawan (Eriksson dan Ortega, 2006), yang mencerminkan bagaimana seseorang berperilaku sesuai keinginan dan minat, aturan sosial, kebiasaan, dan konsekuensi, bagaimana individu berperan sebagai pengamat dan menganalisis perilaku sehari-hari, serta bagaimana pembelajaran meningkatkan keterampilan dan pengalaman dalam bekerja. Penelitian ini mengembangkan kajian yang dilakukan oleh Budiandru (2022) yang membahas hubungan antara



kepribadian individu dan kinerja mereka selama pandemic yang berfokus pada peningkatan kinerja. Ada beberapa faktor yang berperan dalam mempengaruhi kinerja auditor di antaranya adalah rotasi kerja, profesionalisme, integritas, efikasi diri, kompetensi, dan moralitas.

Rotasi kerja merupakan proses perpindahan seseorang dari satu pekerjaan ke pekerjaan satunya yang dapat meningkatkan kemampuan karyawan dan nilai bagi organisasi (Edwan, 2013), dan rotasi kerja menjadi penting ketika diperkirakan memengaruhi kinerja pemeriksa pajak inspektorat, (Holle dalam Nurdiana, 2011). Rotasi kerja sebagai variabel moderasi dalam penelitian ini sangat penting karena pengaruhnya terhadap objektivitas dan kualitas pemeriksaan pajak. Dengan memindahkan pemeriksa ke unit atau area yang berbeda, rotasi kerja mengurangi potensi bias yang dapat muncul ketika seorang pemeriksa terlalu lama terlibat dalam tugas yang sama. Hal ini memastikan pemeriksaan dilakukan secara adil dan sesuai peraturan. Selain itu, rotasi kerja juga berfungsi untuk mencegah penyalahgunaan wewenang, karena meminimalkan keterlibatan dalam praktik yang tidak sesuai dengan etika atau peraturan. Lebih lanjut, rotasi memberikan kesempatan bagi pemeriksa untuk memperoleh pengalaman yang lebih beragam, meningkatkan keterampilan teknis, serta memperluas wawasan tentang administrasi perpajakan. Semua ini berkontribusi pada peningkatan kualitas pemeriksaan dan kinerja pemeriksa pajak. Secara keseluruhan, rotasi kerja mendukung terciptanya sistem perpajakan yang lebih transparan dan efektif, menjadikannya variabel yang relevan dalam penelitian ini untuk meningkatkan kualitas kinerja pemeriksa dan menjaga integritas dalam proses pemeriksaan pajak.



Apabila DJP melakukan rotasi kerja pada pemeriksa pajak maka kemungkinan dapat meningkatkan kinerja pemeriksa pajak karena rotasi kerja dapat memberikan variasi dalam menyelesaikan tugas yang dapat meningkatkan keterampilan dan pengetahuan pemeriksa pajak. Dengan memindahkan pemeriksa pajak ke unit lain, mereka akan memiliki kesempatan untuk mengembangkan perspektif yang lebih luas mengenai sistem perpajakan dan kebijakan yang berlaku. Hal ini juga dapat mengurangi kejenuhan dan meningkatkan motivasi kerja, karena karyawan merasa mendapatkan tantangan baru yang dapat mendorong mereka untuk berinovasi dan beradaptasi. Selain itu, rotasi kerja juga memungkinkan pemeriksa pajak untuk lebih memahami berbagai aspek operasional dalam organisasi, yang pada gilirannya dapat memperbaiki proses pengawasan, analisis, dan penegakan pajak. Sebagai hasilnya, rotasi kerja tidak hanya bermanfaat untuk pengembangan pribadi karyawan, tetapi juga dapat berkontribusi pada peningkatan efektivitas dan efisiensi kinerja di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.

Menurut Mathis dan Jackson (2016), untuk memotivasi dan mengurangi kebosanan pegawai dalam bekerja, perlu adanya usaha untuk memacu peningkatan kinerja pegawai yang dapat dilakukan melalui rotasi kerja. Selain itu, rotasi kerja memberikan pengetahuan dan pengalaman baru serta dapat memberikan pengembangan pada potensi pegawai yang mana hal tersebut dapat memberikan dampak pada kinerja. Penelitian Hosseini (2015), Charity (2015), Muazza dan Syarifuddin (2017), Rahmawati dan Kurnia (2017), Al-Romeedy (2019), dan Senen (2021)

menemukan bahwa rotasi kerja memiliki dampak positif terhadap kinerja pegawai.



Selain manfaat dari rotasi kerja, terdapat aspek lain dari rotasi kerja yang perlu dipertimbangkan. Misalnya, tidak dapat dijamin bahwa seorang pemeriksa pajak yang dipindahkan ke lokasi kerja baru memiliki kinerja yang sama seperti sebelumnya. Terkadang, faktor-faktor eksternal atau lingkungan di lokasi baru dapat mengubah hal tersebut. Selain itu, jika seorang pemeriksa pajak juga dipindahkan ke tempat lain, tidak dapat dijamin bahwa rekan kerjanya di tempat baru memiliki pemahaman yang sama tentang masalah seperti korupsi dan faktor-faktor lainnya. Oleh karena itu, penting untuk mengkaji pengaruh rotasi kerja dengan mempertimbangkan apakah profesionalisme, integritas, efikasi diri, kompetensi, dan moralitas memoderasi pengaruh rotasi kerja terhadap kinerja pemeriksa pajak. Namun, dalam struktur organisasi perpajakan di Indonesia, mekanisme rotasi kerja tidak sepenuhnya diterapkan. Sebaliknya, yang lebih umum adalah adanya mutasi kerja, yang cenderung bersifat vertikal atau perpindahan jabatan dalam lingkup yang terbatas, dan sering kali hanya berfokus pada perubahan jabatan atau lokasi tugas. Hal ini berbeda dengan rotasi kerja, yang lebih fleksibel karena mencakup perpindahan pekerjaan secara horizontal, yang bertujuan untuk memberikan variasi dan kesempatan untuk mengembangkan keterampilan di berbagai bidang.

Penelitian ini mengambil rotasi kerja sebagai fokus utama karena ingin mengeksplorasi apakah penerapan rotasi kerja, yang belum diterapkan secara luas di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak (DJP), justru dapat meningkatkan kinerja pemeriksa pajak. Jika rotasi kerja diterapkan, arapkan para pemeriksa pajak tidak hanya memperoleh pengalaman yg lebih beragam, tetapi juga dapat mengatasi kejenuhan yang mungkin



timbul akibat tugas yang monoton. Dengan pengalaman yang lebih luas, pemeriksa pajak dapat meningkatkan keahlian, pengetahuan, dan wawasan mereka, yang pada gilirannya akan berdampak positif pada kualitas pemeriksaan pajak yang dilakukan. Selain itu, rotasi kerja juga dapat menjadi salah satu cara untuk memotivasi pemeriksa pajak, meningkatkan rasa keterlibatan mereka, serta memperkuat komitmen terhadap tugas dan tanggung jawab mereka.

Hal ini sejalan dengan konsep profesionalisme yang mengedepankan peningkatan kualitas kerja dan integritas dalam menjalankan profesi. Oleh karena itu, penelitian ini mencoba untuk mengisi kekosongan pengetahuan dengan menguji apakah rotasi kerja dapat berfungsi sebagai faktor yang mendorong peningkatan kinerja pemeriksa pajak, meskipun sistem mutasi kerja lebih dominan di lingkungan perpajakan saat ini.

Selain rotasi kerja yang menjadi kebaruan dalam penelitian ini dan berfungsi sebagai variabel moderasi, profesionalisme serta komitmen terhadap bidang yang ditekuni juga memegang peranan penting dalam menentukan kinerja pemeriksa pajak. Menurut Budi (2002), profesionalisme sangat dibutuhkan dalam organisasi, karena kualitas kerja yang tinggi, integritas, dan keahlian yang dimiliki oleh setiap individu di dalamnya akan sangat memengaruhi pencapaian tujuan organisasi. Dalam konteks pemeriksa pajak, profesionalisme yang tinggi akan berdampak langsung pada efektivitas dalam menjalankan tugas-tugas pengawasan dan penegakan pajak.



Profesionalisme dapat diartikan sebagai suatu kemampuan dan erampilan seseorang dalam melakukan pekerjaan menurut bidang dan

tingkatan masing-masing. Seseorang dikatakan profesional apabila pekerjaannya memiliki ciri standar teknis atau etika suatu profesi (Oerip dan Uetomo, 2000). Upaya dalam meningkatkan penerimaan pajak melalui pemeriksaan terhadap wajib pajak direkomendasikan oleh *international Monetary Fund* (IMF). Adapun rekomendasi tersebut tertuang dalam *Letter Of Intent* (LOI) tahun 1999 yang dikutip oleh Gunadi (2005), yang menyatakan bahwa Langkah kunci untuk meningkatkan penerimaan pajak adalah dengan cara menaikkan kinerja pemeriksa pajak.

Profesionalisme merupakan suatu komitmen yang terbentuk dari dalam seorang professional, tanpa paksaan dari siapapun dan secara sadar bertanggung jawab terhadap profesinya (Fatah *et al.*, 2017). Menurut Waterkamp *et al.*, (2017), pengaruh profesional seseorang sudah tentu berdampak pada kinerjanya, berbeda dengan penelitian sholihah, (2018) yang mengatakan bahwa profesionalisme tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Faktor profesionalisme yang dikemukakan Waterkamp *et al.*, (2017) hanya menekankan pada profesionalisme pegawai yang diperoleh berdasarkan kepuasan kerja, sehingga hanya pegawai dengan kepuasan kerja tinggi yang berupaya meningkatkan kinerjanya. Sedangkan ada beberapa aspek dalam mengukur profesionalisme, tidak hanya terkait kepuasan kerja. Menurut Sedarmayanti (2010), ukuran profesionalisme adalah kompetensi dan efisiensi serta bertanggung jawab.

Boediono (2014) menyatakan bahwa profesionalisme pegawai meningkatkan kinerja pegawai. Hasil penelitian Avianda (2014) juga mengatakan bahwa profesionalisme berpengaruh positif terhadap kinerja yawan. Yobi dan Putra (2017) menyatakan bahwa profesionalisme pegawai berpengaruh terhadap kinerja pegawai. Hal ini diperkuat Faries



(2017) dengan demikian, dapat dikatakan bahwa profesionalisme dapat berpengaruh maupun tidak berpengaruh terhadap kinerja pemeriksa pajak.

Selain Profesionalisme faktor lain yang memengaruhi kinerja pemeriksa pajak adalah integritas. Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan masyarakat dan menjadi tolak ukur anggota dalam menguji segala keputusan yang diambil, Mulyadi (2012). Kemudian Sukriah, *et al.*, (2012) berpendapat bahwa integritas diperlukan agar auditor dapat bertindak jujur dan tegas dalam pelaksanaan auditnya. Alim *et al.*, (2007) menyatakan bahwa kerja sama dengan objek pemeriksaan yang berkepanjangan dan berulang-ulang dapat menimbulkan rentannya independensi auditor. Penelitian Zarmayana (2019) juga berpendapat bahwa integritas berpengaruh positif terhadap Kualitas Pemeriksaan Pajak.

Berbagai fasilitas yang diberikan objek pemeriksaan selama penugasan juga dapat memengaruhi integritas auditor, dan bukan tidak mungkin auditor menjadi tidak jujur dalam mengungkapkan fakta yang menunjukkan rendahnya integritas auditor. Penelitian Sukriah *et al.*, (2012), mengenai integritas memberikan hasil bahwa tidak terdapat pengaruh integritas terhadap kualitas hasil pemeriksaan, sedangkan penelitian Mabruri (2010) menyatakan bahwa integritas dapat memengaruhi kualitas audit. Selain itu faktor integritas auditor khususnya dalam meningkatkan kualitas audit dapat menimbulkan kepercayaan dari masyarakat dan juga menjadi tolak ukur bagi anggota dalam menguji segala keputusan yang diambil, juga kurang baik sehingga auditor harus bisa jujur, berani, hiiaksana. Dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit, sehingga eroleh hasil audit yang benar-benar sesuai dengan temuan di lapangan.



Integritas auditor harus mencerminkan kejujuran auditor dalam melaksanakan tugas pemeriksaan, seorang auditor harus otoritas dalam rangka transparansi pengelolaan keuangan negara. Integritas dan komitmen auditor merupakan indikator untuk mengetahui buruk tidaknya perilaku seorang auditor dalam menjalankan tugas dan kewajibannya di pemerintahan. Auditor wajib selalu mengingat dengan sumpah dan janjinya, agar tidak melalaikan kewajibannya, dan tidak melakukan sesuatu yang bertentangan dengan tugas dan kewajibannya dalam pemerintahan.

Selain integritas, efikasi diri juga menjadi penting dalam faktor klinerja pemeriksa pajak. Konsep efikasi diri dikembangkan Bandura (1977). Ia mengemukakan bahwa perilaku individu merupakan hasil yang dicapai dari interaksi antara faktor lingkungan dan pribadi. Meskipun efikasi diri adalah pandangan subjektif individu terhadap kemampuannya sendiri, efikasi diri sangat memengaruhi tindakan pribadi, motivasi, ketekunan, dan oleh karena itu Bandura (1991) dalam Ghufro dan Risnawati (2010) mendefinisikan bahwa efikasi adalah keyakinan individu mengenai kemampuan dirinya dalam melakukan tugas atau 18variable yang diperlukan untuk mencapai hasil tertentu.

Charkhabi *et al.*, (2013) menemukan bahwa ketika orang dengan tingkat efikasi diri yang tinggi dihadapkan pada masalah akademis, mereka cenderung tidak menyerah dan akan mencoba mencari solusi yang berguna untuk memperbaiki masalah tersebut. Karena efikasi diri merupakan konstruksi yang penting, efikasi diri dapat meningkatkan energi, memberikan arahan, dan menstimulasi ketekunan (Porter *et al.*, 1974). Faktanya, efikasi memegang peranan penting bagi semua profesional, termasuk auditor.



Hayati *et al.*, (2018) menyatakan bahwa lima karakteristik pekerjaan termasuk variasi keterampilan, identitas tugas, signifikansi tugas, umpan balik dan otoritas memainkan peran penting dalam menumbuhkan motivasi kerja. Misalnya, Bright (2009) menemukan bahwa pegawai publik seperti auditor dengan tingkat motivasi pelayanan publik yang tinggi dilaporkan secara signifikan lebih tertarik pada pekerjaan yang memberi mereka pengakuan pribadi, kebermaknaan tugas, dan pertumbuhan profesional. Penelitian Agustiawan *et al.*, (2020) juga mengatakan bahwa efikasi diri berpengaruh terhadap kinerja auditor. M fauzan *et al.*, (2022), juga mengungkapkan hal yang sama bahwa efikasi diri berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Auditor dengan efikasi diri yang lebih tinggi cenderung terus berinvestasi dalam perilaku pencapaian tujuan. Oleh karena itu, efikasi diri memengaruhi perilaku dengan memengaruhi motivasi dan kepercayaan diri untuk mengatasi kesulitan dan meningkatkan kinerja.

Selain Ketiga faktor di atas peningkatan kompetensi juga menjadi salah satu faktor yang memengaruhi kinerja pemeriksa pajak. Kompetensi menurut Ahmad *et al.*, (2011) adalah kemampuan auditor dalam menerapkan pengetahuan dan pengalaman yang dimilikinya dalam melakukan audit sehingga auditor dapat melakukan audit secara cermat, hati-hati, intuitif, dan obyektif. Oleh karena itu, dapat dipahami bahwa audit harus dilakukan oleh seseorang yang mempunyai keterampilan teknis dan pelatihan yang memadai sebagai auditor. Karyawan yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas terhadap berbagai hal dan mempunyai pengetahuan yang lebih banyak mengenai bidang yang elutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai permasalahan secara



lebih mendalam. Selain itu, dengan pengetahuan yang cukup luas, auditor lebih mudah mengikuti perkembangan yang semakin kompleks.



Penelitian Putra dan Sintaasih (2018) kompetensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Sebaliknya, Penelitian yang dilakukan Salju, *et al.*, (2014) menemukan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Selain sikap independensi, profesionalisme auditor dan kompetensi, terdapat variabel moderasi yaitu kepuasan kerja yang dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh independensi, profesionalisme, dan kompetensi terhadap kinerja auditor.

Selain profesionalisme, integritas, efikasi diri, dan kompetensi, peneliti juga memasukkan moralitas sebagai salah satu faktor yang memengaruhi kinerja pemeriksa pajak. Keberhasilan kinerja seseorang dalam hal ini adalah pemeriksa pajak banyak ditentukan oleh tingkat moralitas. Penguatan moralitas adalah Proses penalaran moral (*moral reasoning*) membentuk bagian dari keseluruhan kesadaran moral pada sebuah sistem kepercayaan seseorang yang menghasilkan sebuah keputusan ketika seorang individu menghadapi sebuah dilema yang sulit (Gaffikin dan Lindawati, 2012). Alkam, (2013) menyatakan bahwa *moral reasoning* merupakan proses yang dialami individu dalam menentukan benar atau salah maupun baik atau buruk yang memengaruhi dalam menghasilkan keputusan etis. Beberapa penelitian menunjukkan hasil yang tidak konsisten.

Penelitian Tangsakul dan Ussahawanitchakit (2015) menunjukkan bahwa sensitivitas moral dan karakter moral memiliki efek positif terhadap penilaian pemeriksaan pajak. Niat moral memiliki efek positif terhadap kualitas pemeriksaan pajak. Naibaho, *et al.*, (2015), menemukan bahwa *moral reasoning* berpengaruh terhadap kualitas Pemeriksaan pajak yang dihasilkan



oleh Pemeriksaan pajak dimana jika Pemeriksaan pajak memiliki *moral reasoning* maka Pemeriksaan pajak akan memelihara nilai-nilai profesional nya sehingga dapat memberikan opini Pemeriksaan pajak yang terpercaya. Penelitian berbeda Anwar (2017) yang menunjukkan hasil yang negative terhadap kualitas hasil pemeriksaan, Pada Penelitian Mursalim, *et al.*, (2020), mengatakan bahwa *moral reasoning* berpengaruh positif terhadap kualitas pemeriksaan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Makassar Barat.

Dari informasi di atas, dapat disimpulkan bahwa beberapa fenomena menunjukkan bahwa kinerja pemeriksa pajak tidak efektif secara keseluruhan. Penurunan penerimaan pajak, realisasi kinerja pemeriksa pajak, beberapa kasus kecurangan dalam pemeriksaan pajak, dan fungsi pemeriksa pajak menjadi faktor yang berkontribusi terhadap fenomena ini. Sebelumnya, penelitian-penelitian telah mempelajari hubungan antara Variable-variabel tersebut secara terpisah, namun belum ada penelitian yang secara komprehensif menggabungkan semua variable dalam konteks pemeriksaan pajak. Oleh karena itu, penting untuk menganalisis faktor-faktor yang dapat memperkuat peningkatan kinerja pemeriksa pajak dengan menggunakan rotasi kerja.

1.2 Rumusan Masalah

1. Bagaimana profesionalisme berpengaruh terhadap kinerja pemeriksa pajak?
2. Bagaimana integritas berpengaruh terhadap kinerja pemeriksa pajak?
3. Bagaimana efikasi diri berpengaruh terhadap kinerja pemeriksa pajak?
4. Bagaimana kompetensi berpengaruh terhadap kinerja pemeriksa pajak?



5. Bagaimana moralitas berpengaruh terhadap kinerja pemeriksa pajak?
6. Bagaimana rotasi kerja dapat memoderasi pengaruh profesionalisme terhadap kinerja pemeriksa pajak?
7. Bagaimana rotasi kerja dapat memoderasi pengaruh integritas terhadap kinerja pemeriksa pajak?
8. Bagaimana rotasi kerja dapat memoderasi pengaruh efikasi diri terhadap kinerja pemeriksa pajak?
9. Bagaimana rotasi kerja dapat memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kinerja pemeriksa pajak?
10. Bagaimana rotasi kerja dapat memoderasi pengaruh moralitas terhadap kinerja pemeriksa pajak?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis secara empiris peran rotasi kerja memoderasi pengaruh profesionalisme, integritas, efikasi diri, kompetensi, dan moralitas terhadap kinerja pemeriksa pajak.

1.4 Kegunaan Penelitian

Ada tiga hal penting yang diharapkan dari penelitian ini. Pertama adalah kegunaan teoretis, kedua adalah kegunaan praktis dan yang ketiga adalah kegunaan kebijakan.

1. Kegunaan Teoretis

- a. Pengembangan Teori Perilaku dalam Profesi Pemeriksa Pajak: Studi ini diharapkan dapat membantu dalam mengembangkan teori yang lebih komprehensif tentang profesi pemeriksa pajak dengan mempertimbangkan faktor-faktor personal (seperti profesionalisme, integritas, efikasi diri,



kompetensi, dan moralitas) dan faktor kontekstual (rotasi kerja). Ini akan memperkaya pemahaman teoretis tentang dinamika dalam pekerjaan pemeriksa pajak.

- b. Pengembangan Konsep Moralitas dalam Konteks Pajak: Penguatan moralitas sebagai variabel moderasi diharapkan dapat memberikan kontribusi pada pengembangan konsep moralitas dalam konteks pajak. Hal ini dapat membantu dalam memahami bagaimana nilai-nilai moral memengaruhi perilaku wajib pajak dan pemeriksa pajak.
- c. Pengembangan Model Kinerja Pemeriksa Pajak: Penelitian ini diharapkan dapat membantu dalam mengembangkan model kinerja yang lebih holistik untuk pemeriksa pajak dengan mempertimbangkan efek moderasi moralitas. Model ini dapat digunakan sebagai kerangka kerja untuk penelitian lebih lanjut di bidang ini.

2. Kegunaan Praktis

- a. Peningkatan Efisiensi Pemeriksaan Pajak: Penerapan rotasi kerja diharapkan dapat secara signifikan meningkatkan efisiensi proses pemeriksaan pajak. Ini berarti pemeriksa pajak dapat bekerja lebih baik dalam mengelola informasi dan dokumen pajak.
- b. Peningkatan Kualitas Pemeriksaan: Penguatan moralitas sebagai salah satu variabel diharapkan dapat membantu dalam meningkatkan kualitas pemeriksaan pajak. Pemeriksa pajak yang memiliki tingkat moralitas yang



lebih tinggi cenderung lebih jujur dan akurat dalam melakukan pemeriksaan, mengurangi risiko kesalahan dan kecurangan.

- c. Peningkatan Pelayanan kepada Wajib Pajak: Dengan penerapan rotasi kerja, pemeriksa pajak diharapkan dapat memaksimalkan kinerja agar lebih produktif. Serta dapat menghindari adanya kedekatan individual dengan pemeriksa pajak agar dapat meningkatkan kinerja pemeriksa pajak.

3. Kegunaan kebijakan

- a. Perbaikan dalam Sistem Kerja Pemeriksa Pajak: Diharapkan hasil dari penelitian ini dapat menjadi dasar bagi penyusunan kebijakan perpajakan yang lebih baik. Ini termasuk rekomendasi tentang bagaimana mengintegrasikan rotasi kerja dalam proses pemeriksaan pajak sebagai komponen penting dalam pelaksanaan tugas pemeriksa pajak.
- b. Peningkatan Etika dan Integritas Pemeriksa Pajak: Diharapkan Pemerintah dapat menggunakan temuan penelitian ini untuk mengembangkan program pelatihan yang fokus pada etika dan integritas dalam pekerjaan pemeriksa pajak. Ini akan membantu dalam menciptakan lingkungan di mana pemeriksa pajak bertindak secara etis dan integritas.
- c. Meningkatkan Kepatuhan Pajak: Diharapkan dengan mengintegrasikan hasil penelitian ini ke dalam kebijakan perpajakan, pemerintah dapat lebih efektif meningkatkan tingkat kepatuhan pajak, yang pada gilirannya dapat meningkatkan penerimaan pajak.



Secara keseluruhan, Rotasi kerja dalam pemeriksaan pajak sebagai variabel moderasi memiliki potensi untuk memberikan kontribusi yang signifikan dalam ranah perpajakan.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Teori Atribusi

Heider pada tahun 1958 mengembangkan teori atribusi yang menggambarkan perilaku individu. Menurut Heider, individu dapat berperan sebagai pengamat dan menganalisis perilaku sehari-hari, mengumpulkan informasi untuk meramalkan dan menjelaskan tindakan manusia. Teori atribusi ini menegaskan bahwa ketika mengamati perilaku seseorang, kita cenderung mencari penyebabnya, apakah disebabkan oleh faktor internal atau eksternal.

Perilaku seseorang dipengaruhi oleh dua kekuatan utama, yaitu kekuatan internal dan eksternal. Faktor eksternal umumnya terkait dengan lingkungan sekitar individu, seperti tekanan pekerjaan, batasan waktu, dan kompleksitas tugas. Di sisi lain, faktor internal mencakup perilaku individu yang berasal dari dalam dirinya sendiri, seperti kinerja auditor dan niat untuk berpindah pekerjaan.

Teori atribusi membantu kita memahami bagaimana seseorang bereaksi terhadap peristiwa dengan mempertimbangkan alasan di balik pengalaman tersebut. Teori ini mencakup perilaku yang terkait dengan sikap dan karakteristik khusus yang dimiliki oleh seseorang. Oleh karena itu, melalui observasi perilaku, kita dapat menilai sikap dan karakteristik seseorang, serta meramalkan bagaimana mereka menyikapi situasi tertentu.

Dalam kehidupan, seseorang akan membentuk ide tentang orang lain dan situasi disekitarnya yang menyebabkan perilaku seseorang dalam persepsi sosial

disebut dengan *dispositional attributions* dan *situational attributions* (Luthans,

). Dispositional attributions atau penyebab internal yang mengacu pada



aspek perilaku individual yang ada dalam diri seseorang seperti kepribadian, persepsi diri, kemampuan, motivasi. Sedangkan *situational attributions* atau penyebab eksternal yang mengacu pada lingkungan sekitar yang dapat memengaruhi perilaku, seperti kondisi sosial, nilai-nilai sosial, dan pandangan masyarakat. Dengan kata lain, setiap tindakan atau ide yang akan dilakukan oleh seseorang akan dipengaruhi oleh faktor internal dan faktor eksternal individu tersebut.

Luthans, (2005) menekankan bahwa teori atribusi berhubungan dengan proses kognitif dimana perilaku individu berhubungan dengan bagian tertentu dari lingkungan yang relevan. Ahli teori atribusi mengasumsikan bahwa manusia itu rasional dan di dorong untuk mengidentifikasi dan memahami struktur penyebab dari lingkungan mereka. Inilah yang menjadi ciri teori atribusi.

Heider, (1958) juga menyatakan bahwa kekuatan internal (atribut personal seperti kemampuan, usaha dan kelelahan) dan kekuatan eksternal (atribut lingkungan seperti aturan dan cuaca) itu bersama-sama menentukan perilaku manusia. Dia menekankan bahwa merasakan secara tidak langsung adalah determinan paling penting untuk perilaku. Atribusi internal maupun eksternal telah dinyatakan dapat memengaruhi terhadap evaluasi kinerja individu, misalnya dalam menentukan bagaimana cara atasan memperlakukan bawahannya, dan memengaruhi sikap dan kepuasan individu terhadap kerja. Orang akan berbeda perilakunya jika mereka lebih merasakan atribut internalnya dari pada atribut eksternalnya. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan teori atribusi karena

peneliti akan melakukan studi empiris untuk mengetahui faktor-faktor terkait dengan pemeriksaan pajak.



2.2 Teori Sikap dan Perilaku (*Theory of Attitude and Behavior*)

Teori sikap dan perilaku yang dikembangkan Triandis (1980) menyatakan bahwa perilaku seseorang mencerminkan keinginan atau minat yang dipengaruhi oleh sikap, aturan sosial, kebiasaan, dan konsekuensi. Sikap mencerminkan keinginan seseorang, aturan sosial mencakup pemikiran tentang tindakan yang ingin dilakukan, kebiasaan terkait dengan rutinitas, dan konsekuensi melibatkan akibat dari perilaku, baik positif maupun negatif. Sikap juga menjadi faktor penting dalam pelaksanaan kebijakan publik, seperti tindakan yang didasarkan pada keyakinan, tanggung jawab, kepedulian, dan kesadaran individu terhadap tugas dan tanggung jawab.

Menurut Simamora (2012), sikap merupakan unsur kepribadian yang memengaruhi tindakan dan perilaku seseorang terhadap suatu objek, disertai dengan perasaan positif dan negatif. Model perilaku interpersonal yang lebih komprehensif dari Triandis (1980) menjelaskan bahwa faktor sosial, perasaan, dan konsekuensi dapat memengaruhi tujuan perilaku, yang selanjutnya memengaruhi perilaku individu. Oleh karena itu, perilaku terjadi ketika kondisi lingkungan mendukung atau menghalangi.

Sikap terdiri dari tiga komponen utama, yaitu komponen kognitif yang terkait dengan keyakinan, komponen afektif yang berkaitan dengan perasaan suka atau tidak suka, dan komponen perilaku yang menentukan bagaimana seseorang berperilaku terhadap sikap tersebut. Gibson, (1982) seperti dijelaskan Mangkunegara (2008), mengindikasikan bahwa faktor-faktor stimulus, seperti

tunjangan, gaya manajer, rangsangan pekerjaan, teknologi, dan kebijakan sahaan, memotivasi sikap seseorang. Faktor-faktor tersebut memengaruhi



apakah seseorang akan merasakan perasaan positif yang menghasilkan kesukaan atau perasaan negatif yang menyebabkan ketidaksukaan terhadap pekerjaan. Perasaan positif dan negatif tersebut akhirnya memengaruhi kepuasan atau ketidakpuasan seseorang terhadap pekerjaannya, yang pada gilirannya memengaruhi perilaku individu di dalam organisasi. Menurut Mangkunegara (2015), kepuasan kerja juga berdampak pada organisasi, termasuk tingkat turnover, kehadiran pegawai, kesehatan pegawai, efektivitas penyelesaian pekerjaan, pengembangan ide dan inovasi, tingkat kesalahan, serta rasa kebanggaan terhadap organisasi atau perusahaan yang tercermin dalam komitmen dan loyalitas terhadap organisasi atau perusahaan.

Aturan-aturan sosial di dalam organisasi, yang menjadi panduan perilaku individu, ditentukan oleh nilai-nilai yang dianut oleh organisasi. Nilai-nilai ini menjadi kebiasaan yang membentuk budaya organisasi. Susanto (1997) menyebutkan bahwa budaya organisasi melibatkan nilai-nilai yang memberikan pedoman kepada sumber daya manusia di organisasi untuk mengatasi tantangan eksternal dan berusaha untuk berintegrasi ke dalam organisasi. Setiap individu dalam organisasi diharapkan memahami nilai-nilai ini dan bagaimana mereka seharusnya berperilaku di dalam organisasi. Nilai-nilai organisasi memiliki peran penting sebagai panduan dan pedoman perilaku serta interaksi individu di dalam dan di luar organisasi. Nilai-nilai ini harus ditanamkan secara kokoh dan diterima.

2.3. Teori Pembelajaran Karyawan (*Employee Learning Theory*)

Champion, Cheraskin dan Stevens (1994) dalam Eriksson & Ortega (2006) mengatakan bahwa rotasi pekerjaan menghasilkan dua efek yang menguntungkan. Pertama, karyawan yang dirotasi mengumpulkan pengalaman



lebih cepat daripada karyawan yang tidak dirotasi. Oleh karena itu rotasi pekerjaan disebut-sebut sebagai alat yang efektif untuk pengembangan karier. Kedua, karyawan yang dirotasi mengumpulkan pengalaman di lebih banyak area daripada karyawan yang tidak dirotasi. Mengacu dari pendapat di atas, jika seorang karyawan lebih sering dirotasi, lebih mudah untuk melatihnya menjadi seorang generalis.

Menurut teori *Employee Learning* dalam (Eriksson & Ortega, 2006) kita harus mengharapkan rotasi pekerjaan menjadi lebih mungkin ketika karyawan memiliki lebih banyak kebutuhan untuk dilatih. Pertama, karyawan dengan masa kerja lebih sedikit di perusahaan harus lebih sering dirotasi daripada karyawan dengan masa kerja lebih banyak. Kedua, untuk tingkat masa kerja tertentu di perusahaan, karyawan yang memiliki pengalaman kerja sebelumnya di industri yang sama mungkin lebih terlatih, dan oleh karena itu harus lebih jarang dirotasi. Terakhir, perusahaan di mana tingkat pelatihan di tempat kerja tinggi haruslah merupakan perusahaan di mana karyawan memiliki kebutuhan yang tinggi untuk dilatih.

2.4. Kinerja Pemeriksa Pajak

2.4.1 Definisi Kinerja Pemeriksa Pajak

Salah satu kunci keberhasilan suatu perusahaan adalah bergantung pada kinerja sumber daya manusia yang secara langsung atau tidak langsung memberi kontribusi pada perusahaan. Salah satu ciri khas dari Kantor Pelayanan Pajak modern adalah adanya keberadaan *Account Representative* (AR) yang

berikan pelayanan kepada Wajib Pajak dan melaksanakan tugas-tugas awasan atas kepatuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak. *Account*



Representative memiliki fungsi sebagai jembatan antara Wajib Pajak dengan Kantor Pelayanan Pajak.

Pemeriksaan pajak merupakan bagian tak terpisahkan dengan sistem *self assessment* yang dianut dalam sistem perpajakan di Tuhan. Pelaksanaan pemeriksaan pajak dilakukan dalam rangka pengawasan (*control*) kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan memenuhi ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pengertian pemeriksaan pajak menurut Rahayu (2017), Pemeriksaan pajak merupakan hal pengawasan pelaksanaan sistem *self assessment* yang dilakukan oleh Wajib Pajak, harus berpegang teguh pada Undang-Undang perpajakan. Menurut Ayza, (2017) pengertian pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pemeriksaan pajak dapat dikatakan merupakan kegiatan pengawasan yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak secara objektif dan profesional atas pelaksanaan sistem *self-assessment* yang dilakukan oleh Wajib Pajak untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa kinerja pemeriksaan pajak merupakan hasil yang telah dicapai oleh pemeriksa pajak atas kegiatan pengawasan secara objektif dan profesional untuk menguji kepatuhan kewajiban



perpajakan dan melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Kinerja pemeriksa pajak atau auditor yang dimaksud dengan hasil kerja yang diperoleh seseorang ketika melaksanakan tugasnya berdasarkan tanggung jawab yang diberikan. Kinerja seseorang dapat menjadi penilaian utama dalam melaksanakan suatu tugas dinyatakan baik atau buruk (Rustiarini dan Sugiarti, 2013). Biasanya rendahnya kinerja auditor dalam melaksanakan tugas dipengaruhi oleh kondisi auditor yang mudah mengalami stres dalam pekerjaannya. Suasana kerja sangat menentukan tingkat stres yang ditimbulkan.

Auditor harus memenuhi prinsip etika profesi sehingga dapat memengaruhi kepercayaan masyarakat terhadap auditor yang merupakan pihak independen dalam mengaudit laporan keuangan suatu entitas (Hanif, 2013). Pekerjaan auditor memerlukan konsentrasi yang tinggi dalam memeriksa laporan keuangan, jika ada hubungan dari dalam atau luar organisasi akan memengaruhi kinerja auditor.

Menurut Suhartini dan Ariyanto (2009), kinerja karyawan tergantung pada perbedaan antara apa yang diharapkan. Sebaliknya jika kinerja pegawai lebih rendah dari yang diharapkan menyebabkan pegawai tersebut tidak mempunyai kinerja yang baik. Hasil penelitian dari beberapa penelitian ekonomi di bidang manajemen sumber daya manusia, menemukan banyak faktor sumber daya manusia yang memengaruhi kinerja dan beberapa di antaranya adalah karakteristik individu, beban kerja, dan lingkungan kerja.

2.4.2 Jenis Pemeriksaan Pajak



Pemeriksaan pajak dengan tujuan kepatuhan dapat dilakukan dengan dua pemeriksaan. Pertama, Pemeriksaan lapangan. Pemeriksaan lapangan

merupakan pemeriksaan yang dilakukan di tempat tinggal atau tempat kedudukan Wajib Pajak, tempat kegiatan usaha atau pekerjaan bebas Wajib Pajak, atau tempat lain yang dianggap perlu oleh pemeriksa pajak. Kedua, Pemeriksaan Kantor. Pemeriksaan kantor merupakan pemeriksaan yang dilakukan di kantor Direktorat Jenderal Pajak (DJP).

2.5 Rotasi Kerja

Rotasi Kerja didefinisikan Robbins dan Judge (2015) sebagai peralihan pegawai dari tugas ke tugas lainnya secara periodik dengan kondisi pegawai memiliki aktivitas yang legal dan mematuhi standar etika, persyaratan, dan keterampilan yang sama. Rotasi kerja diartikan sebagai kegiatan pertukaran atau pemindahan pegawai dari pekerjaan yang berbeda dari sebelumnya, baik ke tempat-tempat baru atau tanggung jawab baru. Rotasi kerja bermaksud untuk mengembangkan posisi atau status pegawai di perusahaan organisasi (Mathis dan Jackson, 2016). Menurut Azhari dan Prijati, (2018) rotasi kerja dapat didefinisikan sebagai peralihan pekerjaan individu pada suatu perusahaan dengan tingkat yang sama dari posisi sebelumnya ke posisi lainnya. Rotasi kerja dilaksanakan dengan tujuan melakukan penghindaran terjadinya pegawai yang jenuh terhadap rutinitas pekerjaan yang dapat memberikan rasa bosan serta mempunyai fungsi atau tujuan agar individu dapat mendalami dan menguasai pekerjaan lainnya pada bidang yang berbeda

di perusahaan. Masing-masing pegawai dapat merasakan jenuh dalam kerja khususnya yang tidak dilakukan rotasi kerja.



Rotasi kerja adalah jenis pelatihan di tempat kerja dimana seorang karyawan didorong untuk memperoleh berbagai informasi, keterampilan, dan kompetensi ditempat kerja. Adanya kecenderungan pihak manajemen untuk mempromosikan pegawai yang sudah pernah merasakan bagian pekerjaan baru, hal ini secara tidak langsung akan membantu pegawai untuk ikut serta dalam rotasi pekerjaan. Secara umum, sebagian besar organisasi lebih cenderung mempromosikan karyawan yang sangat terkait dengan pengalaman sebelumnya ke posisi yang lebih tinggi. Pengalaman terkait pekerjaan seperti kemampuan bekerja dalam tim, etos kerja yang kuat dan pemahaman yang baik tentang bisnis organisasi dapat menempatkan asisten registrar pada posisi yang kuat untuk dipilih sebagai kandidat yang cocok untuk promosi. Oleh karena itu, praktik rotasi pekerjaan harus digunakan untuk membekali karyawan dengan keterampilan, pengetahuan, dan kinerja terbaik untuk promosi, (Lazim, 2015).

Menurut Mathis dan Jackson (2016), untuk memotivasi dan mengurangi kebosanan pegawai dalam bekerja, perlu adanya usaha untuk memacu peningkatan kinerja pegawai yang dapat dilakukan melalui rotasi kerja. Selain itu, rotasi kerja akan memberikan pengetahuan dan pengalaman baru serta dapat memberikan pengembangan pada potensi pegawai yang mana hal tersebut akan dapat memberikan dampak pada kinerja.

Menurut Robins (2013), rotasi kerja adalah suatu langkah perubahan periodik karyawan dari satu tugas ke tugas lainnya dengan maksud mengurangi kebosanan dan meningkatkan motivasi melalui variasi kegiatan. Kemal (2014), menyatakan bahwa rotasi kerja merupakan mutasi personal yang dilakukan a adanya perubahan dalam gaji, pangkat, atau golongan, dengan tujuan



menambah pengetahuan, pengalaman, serta menghindari kejenuhan. Dalam perspektif Nurdiana dan Triyono (2011), rotasi kerja diartikan sebagai suatu proses perpindahan individu dari satu pekerjaan ke pekerjaan lainnya yang dapat meningkatkan kemampuan karyawan dan memberikan nilai tambah bagi organisasi.

Holle (2011), menjelaskan bahwa rotasi kerja melibatkan perpindahan tugas dan tanggung jawab karyawan sebagai strategi organisasi untuk mengurangi kebosanan dan kelelahan yang muncul akibat pekerjaan yang terlalu berspesialisasi. Dari berbagai definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa rotasi kerja adalah suatu proses perpindahan karyawan dari satu pekerjaan ke pekerjaan lain secara horizontal tanpa adanya perubahan dalam hal gaji, pangkat, atau golongan. Tujuan utama dari rotasi kerja adalah untuk meningkatkan pengetahuan, pengalaman, wawasan, dan keahlian karyawan, sekaligus mengatasi kejenuhan yang mungkin timbul akibat pekerjaan yang terlalu spesifik.

Rotasi kerja merupakan proses memindahkan para karyawan dari suatu pekerjaan ke pekerjaan lain (Handoko,1992). Pekerjaan-pekerjaan itu sendiri secara nyata tidak berubah, hanya para karyawan yang berputar. Rotasi mengatasi sifat monoton dari pekerjaan yang sangat terspesialisasi melalui pemberian kesempatan untuk menggunakan keterampilan dan kecakapan lain. Organisasi memperoleh manfaat karena karyawan menjadi cakap dalam beberapa pekerjaan bukan hanya satu pekerjaan. Penguasaan terhadap

agai macam pekerjaan memberikan kesempatan tumbuh dan membuat awan lebih bernilai bagi organisasi.



2.6 Profesionalisme

Pengertian profesionalisme menurut Fachruddin, *et al.*, (2020), adalah mentalitas dan perilaku dalam menyelesaikan profesinya berdasarkan kebenaran dan tanggung jawab untuk menciptakan kualitas audit yang lebih baik. Menurut Siahaan dan Bahri (2019), kemahiran profesional dapat dicapai melalui ketelitian dan ketelitian yang menekankan tanggung jawab setiap auditor profesional yang bekerja pada organisasi auditor independen dalam mempraktikkan standar kerja lapangan dan standar pelaporan.

Profesionalisme adalah kombinasi pengalaman, pengetahuan, fleksibilitas, kemampuan beradaptasi, dan kemampuan teknologi. Semua auditor harus mengikuti semua aturan perundang-undangan yang berlaku, serta termotivasi untuk membantu orang lain melakukan pekerjaannya lebih baik dengan melakukan yang terbaik (Barrainkua, *et al.*, 2018. Dalam Budiandru, 2022)

Profesionalisme merupakan suatu konsep untuk mengukur bagaimana para profesional memandang profesinya yang tercermin melalui sikap dan perilakunya sebagai pegawai. Profesionalisme merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi dan dimiliki oleh seorang pegawai dimana hal ini akan memengaruhi sikap dan ketekunan dalam menjalankan profesi sebagai pegawai yang mandiri (Yendrawati, 2008). Dalam pengertian umum, seseorang dikatakan profesional apabila memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian untuk

melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau misi dengan menetapkan standar dalam bidang profesi yang bersangkutan, menjalankan tugas. Melaksanakan tugas profesionalnya dengan mematuhi



etika profesi yang telah ditetapkan. Profesi dan profesionalisme dapat dibedakan secara konseptual (Lekatompessy, 2003).

Profesi merupakan suatu jenis pekerjaan yang memenuhi beberapa kriteria, sedangkan profesionalisme merupakan atribut individu yang penting terlepas dari apakah suatu pekerjaan merupakan suatu profesi atau bukan. Seorang pegawai yang profesional harus memenuhi tanggung jawabnya terhadap organisasi, pimpinan dan masyarakat. Keraf, (1993) mengatakan profesi merupakan pekerjaan yang dilakukan sebagai kegiatan pokok untuk menghasilkan nafkah hidup yang mengandalkan suatu keahlian tertentu. Suatu pekerjaan dapat dikategorikan sebagai profesi apabila terdapat lima ciri diantaranya, Adanya pengetahuan khusus. Profesi selalu mengandalkan adanya suatu pengetahuan atau ketrampilan khusus yang dimiliki untuk bisa menjalankan tugasnya dengan baik. Pengetahuan dan ketrampilan biasanya dimiliki berkat pendidikan, pelatihan, dengan menggunakan standar seleksi yang ketat dan keras, Terdapat kaidah dan standar moral yang tinggi. Umumnya terdapat suatu aturan permainan dalam menjalankan atau mengemban profesi itu yang biasanya disebut kode etik. Kode etik ini harus ditaati dan dipenuhi oleh anggota profesi yang bersangkutan, Pengabdian kepada kepentingan masyarakat, Ada ijin khusus untuk bisa menjalankan. Untuk bisa menjalankan suatu profesi, biasanya harus ada ijin khusus, Menjadi anggota organisasi profesi. Kaum profesional biasanya harus menjadi anggota dari suatu organisasi profesi. Profesionalisme diukur melalui dimensi yang dikembangkan Kalbers dan Fogarty (1995) yang

terdiri dari 5 indikator yaitu : Afiliasi komunitas profesional, integritas, disiplin, ketekunan pada profesi, dan kompetensi. Kelima indikator ini diatur Kalbers dan



Fogarty (1995) dengan sedikit modifikasi namun tetap menangkap semua indikator profesionalisme tersebut.

Hal ini menandakan bahwa seorang auditor dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya sangat diperlukan, dimana sikap profesionalisme akan tercermin jika pegawai yang bersangkutan dapat berperilaku dan berperilaku seperti orang yang telah profesional dalam melaksanakan tugasnya, sehingga dapat memisahkan antara kepentingan pribadi dan kepentingan organisasi. Menurut pendapat Kalbers dan Fogarty (1995), profesi dan profesionalisme dapat dibedakan secara konseptual. Profesi merupakan suatu jenis pekerjaan yang memenuhi beberapa kriteria, sedangkan profesionalisme merupakan atribut individu yang penting tanpa melihat suatu pekerjaan merupakan suatu profesi atau bukan. Sebagai seorang profesional, pegawai di Kantor Inspektorat mengakui tanggung jawabnya terhadap pimpinan dan juga masyarakat, termasuk berperilaku terhormat, meskipun hal tersebut merupakan pengorbanan pribadi.

2.7 Integritas

Menurut Mulyadi (2002), integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan variabel. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan variabel dan merupakan patokan (benchmark) bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya.

Integritas adalah sikap jujur, berani, bijaksana dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan variabel dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam



melaksanakan audit. Keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambil keputusan yang andal (Sukriah, 2009).

Integritas adalah Integritas adalah memiliki tingkat kesadaran etis dan pemahaman moral yang tinggi dalam aktivitas sehari-hari. Pembahasan etika kini lebih terfokus pada fokus integritas. Berbagai penelitian kini memerlukan lebih banyak penelitian di bidang ini karena semakin banyak orang yang terus-menerus terlibat dalam perilaku tidak etis. Fokus studi ini adalah pada iklim dan perilaku organisasi karena hal ini berkaitan dengan peningkatan efisiensi dan tingkat kemampuan organisasi yang lebih tinggi. Sektor publik dan swasta rentan terhadap pelanggaran integritas karena tindakan pelanggaran integritas yang tidak etis ini menghalangi organisasi untuk mencapai potensi maksimalnya. Adapun indikator menurut Zahari, *et al.*, (2019) adalah kejujuran, kehati-hatian, dan prinsip.

Menurut Anitaria (2011), integritas merupakan suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan variabel. Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan variabel dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa, pelayanan dan kepercayaan variabel tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas merupakan prinsip dimana auditor internal harus menjunjung tinggi kebenaran dengan menunjukkan uran, serta kepatuhan terhadap hukum dan regulasi (Rustendi, 2017). ritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan



pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya (Pusdiklatwas, 2005). Kemudian menurut Mulyadi, (2007) integritas adalah kemampuan orang untuk mewujudkan apa yang telah diucapkan atau dijanjikan oleh orang tersebut menjadi suatu kenyataan. Menurut Amin Widjaja Tunggal dalam buku pedoman pokok audit internal (2012) integritas auditor internal berarti auditor internal membangun kepercayaan (*trust*) dan dengan demikian memberikan suatu dasar untuk dipercaya atau pertimbangan (*judgment*) nya.

Integritas dalam hal ini mengacu pada kualifikasi yang mendasari kepercayaan masyarakat dan menjadi tolok ukur bagi anggota dalam menguji segala keputusannya. Integritas menuntut seorang auditor bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melakukan audit. Keempat elemen tersebut diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar pengambilan keputusan yang dapat diandalkan (Sukriah, et al., 2013).

Integritas menghendaki seseorang bersikap jujur dan tanpa mengorbankan rahasia penerima pelayanan, pelayanan dan kepercayaan masyarakat tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Indikator integritas adalah kejujuran auditor dalam melaksanakan tugasnya, keberanian auditor mengungkapkan permasalahan dan sikap bijaksana auditor. Seperti yang diungkapkan Nurjanah dan Kartika (2016), integritas merupakan kualitas yang dasari kepercayaan masyarakat dan menjadi acuan dalam menguji segala



pilihan yang diambil masyarakat. Menurut Yoanita dan Farida (2019), integritas auditor merupakan kualitas akademis yang dapat menumbuhkan kepercayaan.

Hal ini dapat berdampak lebih jauh dalam mewujudkan kepatuhan terhadap keputusan yang diambil. Auditor wajib melakukan upaya-upaya berikut dalam melaksanakan integritas pekerjaannya. Pertama, melaksanakan audit dengan jujur dan bertanggung jawab, menyetujui Piagam Audit dan merencanakan laporan audit sesuai aturan yang relevan, menghindari tindakan yang mendiskreditkan auditor profesi atau mendiskreditkan organisasi audit, Kedua, menghormati dan mendukung pelaksanaan tujuan audit.

2.8 Efikasi Diri

2.8.1 Definisi Efikasi Diri

Seseorang bertindak laku dalam situasi tertentu pada umumnya dipengaruhi oleh faktor lingkungan dan kognitif, khususnya faktor kognitif yang berhubungan dengan keyakinan bahwa dirinya mampu atau tidak mampu melakukan tindakan yang memuaskan. Dengan merasa memiliki keyakinan untuk berhasil dalam proses pembelajaran, maka individu akan terdorong untuk memperoleh prestasi akademik yang lebih baik.

Menurut Mark Sherer, (1982) Efikasi diri merupakan ekspektasi penguasaan pribadi, penentu utama perubahan perilaku. Lebih lanjut efikasi diri adalah perbedaan individu dari pengalaman masa lalu dan atribusi keberhasilan terhadap keterampilan atau peluang menghasilkan tingkat keyakinan yang berbeda secara umum.



Keyakinan atau yang disebut *self-efficacy* yang diungkapkan Bandura 7) merupakan persepsi diri mengenai seberapa bagus diri dapat berfungsi

dalam situasi tertentu. *Self-efficacy* atau efikasi diri ini berhubungan dengan keyakinan bahwa diri memiliki kemampuan melakukan tindakan yang diharapkan. *Self-efficacy* juga merupakan penilaian diri, apakah dapat melakukan tindakan yang baik atau buruk, tepat atau salah, bisa atau tidak bisa mengerjakan sesuai dengan yang dipersyaratkan. Maka dapat dilihat bahwa *self-efficacy* menggambarkan penilaian kemampuan diri (Alwilsol, 2004).

Self-efficacy adalah suatu keadaan dimana seseorang yakin dan percaya bahwa mereka dapat mengontrol hasil dari usaha yang telah dilakukan. *Self-efficacy* akan memengaruhi cara individu dalam berinteraksi terhadap situasi yang menekan (Bandura, 1997). Sejalan dengan Bandura, Pervin, (1994) menyatakan bahwa *self-efficacy* mengacu pada kemampuan yang dirasakan untuk membentuk perilaku yang relevan pada tugas atau situasi khusus. Untuk memutuskan perilaku tertentu, akan dibentuk atau tidak, seseorang tidak hanya mempertimbangkan informasi dan keyakinan tentang kemungkinan kerugian atau keuntungan, tetapi juga mempertimbangkan sejauh mana dirinya dapat mengatur perilaku tersebut. Seseorang yang memiliki *self-efficacy* yang tinggi cenderung melakukan sesuatu dengan usaha yang besar dan penuh tantangan, sebaliknya individu yang memiliki *self-efficacy* yang rendah akan cenderung menghindari tugas dan menyerah dengan mudah ketika masalah muncul (Retno, 2013).

Hal ini dapat disimpulkan bahwa mahasiswa yang mampu menyadari potensi yang dimilikinya akan mampu mengoptimalkan dan mengarahkan kemampuan yang dimilikinya dalam sebuah pencapaian. Dalam proses belajar, dengan menyadari kemampuan yang dimiliki mahasiswa dapat



terdorong dan berusaha untuk mendapatkan prestasi akademik yang lebih baik dengan kemampuan yang dimilikinya.

Menurut Putri (2018), efikasi diri merupakan keyakinan penilaian diri yang berkaitan dengan kemampuan seseorang dalam menjalankan tugasnya. Mullis, (2018) mengatakan bahwa efikasi diri yaitu keyakinan auditor dapat menyelesaikan tugas audit yang diberikan dengan baik dengan keyakinan diri dan pengendalian diri yang baik. Seperti yang diungkapkan Merawati dan Ariska (2018), *self-efficacy* sangat diperlukan agar auditor mempunyai kepercayaan diri dalam menangani suatu perkara sehingga auditor dapat menghasilkan hasil audit yang semakin berkualitas. Kepercayaan auditor dapat memberikan dampak positif terhadap hasil kinerja auditor itu sendiri karena auditor mempunyai keyakinan dalam melaksanakan tugas audit dengan memanfaatkan kemampuannya secara efektif dan efisien dalam menghasilkan audit yang berkualitas.

2.8.2 Fungsi Efikasi Diri

Fungsi Efikasi Diri menurut Bandura (1997), Pertama adalah Fungsi Kognitif. Bandura menyatakan bahwa pengaruh *self-efficacy* pada proses kognitif seseorang sangat bervariasi. *Self-efficacy* yang kuat akan memengaruhi upaya seseorang untuk mencapai tujuan pribadinya. Kedua, Fungsi Motivasi. Sebagian besar motivasi manusia dibangkitkan secara kognitif. Individu memotivasi dirinya dan menuntun tindakan-tindakan yang menimbulkan keyakinan yang dilandasi oleh pemikiran tentang masa depan. Ketiga, Fungsi Sikap. *Self-efficacy*

meningkatkan kemampuan *copying* individu dalam mengatasi besarnya stres dan kecemasan yang dialami pada situasi yang sulit dan menekan. Keempat, Fungsi



Selektif. *Self-efficacy* akan memengaruhi pemilihan aktivitas atau tujuan yang akan diambil oleh individu.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa terdapat empat fungsi *self-efficacy* yakni fungsi kognitif, fungsi motivasi, fungsi sikap dan fungsi selektif dimana keempatnya dapat menjadi gambaran bagaimana *self-efficacy* dapat memengaruhi individu dalam menyelesaikan tugas-tugas yang diberikan untuk dapat mencapai tujuan dan harapan yang dibuat,

2.8.3 Faktor yang memengaruhi Efikasi Diri

Menurut Bandura, (2004) terdapat beberapa faktor yang memengaruhi *self-efficacy*, yaitu Pengalaman Keberhasilan (*Mastery Experiences*) Keberhasilan yang sering didapatkan akan meningkatkan *self-efficacy* yang dimiliki seseorang sedangkan kegagalan akan menurunkan *self-efficacy* dirinya. Ketika keberhasilan yang didapat seseorang lebih banyak karena faktor-faktor di luar dirinya, biasanya tidak akan membawa pengaruh terhadap peningkatan *self-efficacy*. Sebaliknya, jika keberhasilan tersebut didapatkan dengan melalui hambatan yang besar dan merupakan hasil perjuangan sendiri, maka hal itu akan membawa pengaruh pada peningkatan *self-efficacy*, Pengalaman Orang Lain (*Vicarious Experiences*) Pengalaman keberhasilan orang lain yang memiliki kemiripan dengan pengalaman individu dalam mengerjakan suatu tugas biasanya akan meningkatkan *self-efficacy* seseorang dalam mengerjakan tugas yang sama, Persuasi Sosial (*Social Persuation*) Informasi tentang kemampuan yang disampaikan secara verbal oleh seseorang yang berpengaruh biasanya

akan untuk meyakinkan seseorang bahwa dirinya cukup mampu melakukan tugas, Keadaan Fisiologis dan Emosional (*Physiology and Emotional*



States) Kecemasan dan stres yang terjadi dalam diri seseorang ketika melakukan tugas sering diartikan sebagai suatu kegagalan.

Pada umumnya seseorang cenderung akan mengharapkan keberhasilan dalam kondisi yang tidak diwarnai oleh ketegangan dan tidak merasakan adanya keluhan atau gangguan somatik lainnya. *Self-efficacy* yang tinggi biasanya ditandai oleh rendahnya tingkat stress dan kecemasan sebaliknya *self-efficacy* yang rendah ditandai oleh tingkat stress dan kecemasan yang tinggi pula.

Dalam mencapai efikasi diri, Alwilsol (2004) mengidentifikasi berbagai strategi yang didasarkan pada faktor-faktor *self-efficacy*. Pertama-tama, pengalaman performansi memainkan peran kunci, di mana individu dapat memperoleh keyakinan melalui pengalaman keberhasilan atau kegagalan sebelumnya. Selain itu, model-model yang berhasil menjadi sumber inspirasi melalui *participant modeling*, sedangkan *performance desensitization* membantu mengatasi dampak negatif dari prestasi masa lalu. *Performance exposure*, pada gilirannya, memungkinkan individu menonjolkan prestasi mereka yang telah dicapai, sementara *self-instructed performance* melibatkan latihan diri untuk mencapai kinerja terbaik.

Pengalaman vikarius juga berperan penting, baik melalui *live modeling* dengan mengamati model yang nyata maupun *symbolic modeling* dengan mengamati model simbolik melalui media seperti film, komik, atau cerita. Persuasi verbal memainkan peran dalam membangun efikasi diri, termasuk *suggestion* yang memengaruhi melalui kata-kata berdasarkan kepercayaan, *exhortation* yang memberikan nasihat mendesak atau memaksa, *self-instruction* yang melibatkan



memberi instruksi pada diri sendiri, dan *interpretative treatment* yang memperbaiki interpretasi lama yang salah.

Pembangkitan emosi juga diperhitungkan dalam upaya meningkatkan efikasi diri, seperti *attribution* yang mengubah atribusi terhadap kejadian emosional, *relaxation biofeedback* untuk mencapai relaksasi, dan *symbolic desensitization* yang menghilangkan sikap emosional melalui modeling simbolik. Dalam konteks ini, *symbolic exposure* muncul sebagai cara untuk mengaktifkan emosi secara simbolik. Perlu diingat bahwa *self-efficacy*, sebagaimana dikemukakan Bandura (1997), dapat memengaruhi interaksi individu terhadap situasi yang menekan. Ketinggian atau rendahnya tingkat *self-efficacy* dipengaruhi oleh empat faktor utama, yaitu pengalaman keberhasilan, pengalaman orang lain, persuasi sosial, dan keadaan fisiologis dan emosional.

2.9 Kompetensi

2.9.1 Definisi Kompetensi

Kompetensi berasal dari bahasa Inggris *competence* yang mempunyai arti kemampuan atau kecakapan. Kompetensi dalam sebuah cakupan yang luas dapat juga dideskripsikan sebagai suatu karakteristik yang mendasari individu yang berkaitan erat dengan sebuah kinerja seseorang dalam melakukan pekerjaannya dimana didalamnya mencakup motivasi, sifat dan sikap, konsep diri, pengetahuan dan perilaku atau keterampilan (Taylor, 2007).

Menurut Lee, et al., (1995), Kompetensi adalah keadaan keahlian yang cukup untuk mencapai tujuan audit yang eksplisit, kemampuan untuk menunjukkan pengetahuan, keahlian, dan keterampilan setiap individu guna



mencapai tujuan audit secara berkelanjutan berkaitan dengan kompetensi auditor.

Menurut Spencer, (2014) kompetensi merupakan landasan dasar karakteristik orang dan mengindikasikan cara berperilaku atau berpikir, menyamakan situasi dan mendukung untuk periode waktu cukup lama. Menurut Edison, *et al* (2016) “*Competence is the individual's ability to perform a job properly and has the advantage that is based on matters the knowledge, skills, motives.*” Menurut Hart, (2018) kompetensi kerja para pegawai merupakan kemampuan kerja pegawai yang dapat dilihat dari Orientasi pencapaian prestasi, Pemikiran analitis, Kemampuan dalam berhadapan dengan kondisi serba tidak pasti, Pengambilan keputusan, Kepemimpinan, Kerja jejaring, Komunikasi lisan Dorongan pribadi dan inisiatif, Kemampuan untuk membujuk, Perencanaan dan pengorganisasian, Kepedulian terhadap hal-hal yang bersifat politik, Kesadaran terhadap diri sendiri dan pengembangan diri, Kerja kelompok, Peningkatan pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki, dan Komunikasi tertulis.

Semua unsur di atas menurut Hart (2018), jika dikelompokkan dapat dibagi dalam dimensi menjadi tiga, yaitu Pertama, Dimensi pengetahuan meliputi indikator pemikiran analitis, pengambilan keputusan, peningkatan pengetahuan yang dimiliki, orientasi pencapaian prestasi. Kedua, Dimensi keterampilan, dengan indikator keterampilan komunikasi tertulis, komunikasi lisan, dorongan peningkatan keterampilan, dorongan menjadi pribadi yang inisiatif dan Dimensi kemampuan dengan indikator kemampuan kerja kelompok, kemampuan pengembangan diri.



2.9.2 Aspek-Aspek yang terkandung dalam Kompetensi

Ada Beberapa aspek yang terkandung dalam konsep kompetensi menurut Gordon, (2010) yang pertama adalah pengetahuan (*knowledge*), yaitu kesadaran dalam bidang kognitif. Misalnya seorang karyawan mengetahui cara melakukan identifikasi belajar, dan bagaimana melakukan pembelajaran yang baik sesuai dengan kebutuhan yang ada di perusahaan. Kedua. Pemahaman (*understanding*), yaitu kedalaman kognitif, dan afektif yang dimiliki oleh individu. Misalnya, seorang karyawan dalam melaksanakan pembelajaran harus mempunyai pemahaman yang baik tentang karakteristik dan kondisi kerja secara efektif dan efisien. Ketiga, Nilai (*value*) adalah suatu standar perilaku yang telah diyakini dan secara psikologis telah menyatu dalam diri seseorang. Misalnya, standar perilaku para karyawan dalam melaksanakan tugas (kejujuran, keterbukaan, demokratis, dan lain-lain). Keempat, Kemampuan (*skill*), adalah sesuatu yang dimiliki oleh individu untuk melaksanakan tugas atau pekerjaan yang dibebankan kepada karyawan. Kelima, Sikap (*attitude*), yaitu perasaan (senang-tidak senang, suka-tidak suka) atau reaksi terhadap suatu rangsangan yang datang dari luar. Misalnya reaksi terhadap krisis ekonomi, perasaan terhadap kenaikan gaji. Keenam, Minat (*interest*), adalah kecenderungan seseorang untuk melakukan suatu perbuatan. Misalnya melakukan suatu aktivitas kerja.



2.10 Moralitas

2.10.1 Definisi Moralitas

Moralitas berasal dari kata moral. Moral berasal dari bahasa Latin “mores” yang berarti adat istiadat, nilai-nilai atau tata cara kehidupan. Hurlock, (1978) dalam salah satu karya tulisan yang berjudul “Perkembangan Anak” mengungkapkan bahwa yang dimaksud dengan moral adalah tata cara, kebiasaan dan adat dimana dalam perilaku dikendalikan oleh konsep-konsep moral yang memuat peraturan yang telah menjadi kebiasaan bagi anggota suatu budaya dan yang menentukan dalam perilaku yang diharapkan oleh seluruh anggota kelompok. Moralitas mengacu pada arti budi pekerti, selain itu moralitas juga mengandung arti adat istiadat, sopan santun, dan perilaku.

Moralitas adalah segi moral atau baik-buruknya suatu perbuatan (K. Bertens, 1993). Sebagaimana telah diuraikan bahwa moralitas berawal dari kebiasaan atau adat (mos-mores). Kebiasaan tersebut mula-mula mungkin hanya bersifat individual. Namun karena manusia senantiasa hidup bersama dengan orang lain dan dalam suatu lingkungan tertentu, maka kebiasaan individu tersebut akan ditiru orang lain, dan lama kelamaan akan menjadi kebiasaan kelompok.

Secara terminologi, kata “moral” memiliki beberapa arti yang berbeda. Pertama, Poerwadarminta, (2007), menyatakan bahwa moral merupakan ajaran yang mengenai baik buruknya perbuatan dan kelakuan, dalam Islam yaitu *al-ʿaq* atau *al-adab*. Kedua, menurut Dewey, (2002), moral berkaitan dengan nilai susila. Ketiga, Baron dan Byrne, (2005), menyatakan bahwa moral



melibatkan larangan dan tindakan yang membahas mengenai kebenaran atau kesalahan. Keempat, menurut Imam al-Ghazali, (1995), “akhlak merupakan tabiat jiwa, yang dapat dengan mudah melahirkan perbuatan-perbuatan dengan perwatakan tertentu secara serta merta tanpa pemikiran dan pertimbangan. Apabila tabiat tersebut melahirkan perbuatan baik dan terpuji menurut akal dan agama, tabiat tersebut dinamakan akhlak yang baik. Apabila melahirkan perbuatan-perbuatan yang buruk maka tabiat tersebut dinamakan akhlak yang buruk”. Terakhir, Magnis-Suseno, (1988), menyatakan bahwa moral selalu merujuk pada baik buruknya manusia sebagai manusia, sehingga bidang moral mencakup kehidupan manusia dilihat dari sudut kebaikannya sebagai manusia. Oleh karena itu, penggunaan kata “moral” mencerminkan kompleksitas konsep yang melibatkan ajaran, nilai-nilai susila, larangan, tindakan yang benar atau salah, dan kebaikan manusia sebagai makhluk.

Menurut Kohlberg, (1981), Moralitas merupakan apa yang diketahui dan dipikirkan seseorang mengenai baik dan buruk atau benar dan salah. Tingkat perkembangan moral Kohlberg adalah sebagai berikut: Tingkat Prakonvensional : anak menerima otoritas (dan kode moral) orang lain. Jika suatu tindakan berujung pada hukuman, itu pasti buruk. Jika itu mengarah pada imbalan, itu pasti bagus. Ada juga pengertian bahwa keputusan mengenai apa yang baik didefinisikan berdasarkan apa yang baik bagi kita. Tingkat Konvensional : anak-anak percaya bahwa aturan sosial dan harapan

g lain menentukan perilaku apa yang dapat diterima atau tidak. Sistem sosial menekankan tanggung jawab hubungan dan tatanan sosial dipandang



sebagai hal yang diinginkan dan oleh karena itu, harus memengaruhi pandangan kita tentang benar dan salah. Tingkat Pasca Konvensional : di sini apa yang benar didasarkan pada pemahaman individu terhadap prinsip-prinsip etika universal. Apa yang dianggap dapat diterima secara moral dalam situasi tertentu ditentukan oleh respons apa yang paling sesuai dengan prinsip-prinsip tersebut.

Moralitas merupakan suatu fenomena manusiawi yang universal. Artinya adalah sesuatu tentang baik dan buruk merupakan sesuatu yang umum, yang terdapat dimana-mana dan pada segala zaman. Norma- norma moral adalah tolok ukur yang dipakai masyarakat untuk mengukur kebaikan seseorang. Moral yang sebenarnya disebut moralitas. Moralitas sebagai sikap hati orang yang terungkap dalam tindakan lahiriah. Moralitas terjadi apabila orang mengambil sikap yang baik karena ia sadar akan kewajiban dan tanggung jawabnya dan bukan karena ia mencari keuntungan. Jadi moralitas adalah sikap dan perbuatan baik yang betul- betul tanpa pamrih. Hanya moralitas yang bernilai secara moral. Menurut Salim, (1997) Moralitas memiliki dua arti Pertama, sistem nilai tentang bagaimana kita harus hidup secara baik sebagaimana manusia. Sistem nilai ini terkandung dalam ajaran berbentuk petuah-petuah, nasihat, wejangan, peraturan, perintah, yang diwariskan secara turun temurun melalui agama atau kebudayaan tertentu tentang bagaimana manusia harus hidup secara baik agar benar-benar menjadi manusia yang baik. Kedua, tradisi kepercayaan, dalam agama atau kebudayaan tentang perilaku yang baik dan buruk. Moralitas

beri manusia aturan atau petunjuk konkrit tentang bagaimana manusia harus
, bagaimana manusia harus bertindak sebagai manusia yang baik, dan



bagaimana menghindari perilaku-perilaku yang tidak baik. Sedangkan pendidikan moral adalah usaha untuk mengembangkan pola perilaku seseorang sesuai dengan kehendak masyarakatnya.

Kehendak ini berwujud moralitas atau kesusilaan yang berisi nilai-nilai dan kehidupan yang berada dalam masyarakat. Karena menyangkut dua aspek inilah, yaitu nilai dan kehidupan nyata. Pengertian moral dapat dijelaskan melalui beberapa klasifikasi. Pertama, moral dipahami sebagai ajaran kesusilaan, yang mencakup segala sesuatu yang terkait dengan tuntutan untuk melakukan perbuatan baik dan menjauhi perbuatan jelek yang melanggar norma yang berlaku dalam masyarakat. Kedua, moral dianggap sebagai aturan, yaitu ketentuan yang digunakan oleh masyarakat sebagai penilaian terhadap perbuatan seseorang, apakah perbuatan tersebut dianggap baik atau buruk. Ketiga, moral juga dapat dipandang sebagai gejala kejiwaan yang muncul dalam bentuk perbuatan, seperti keberanian, kejujuran, kesabaran, semangat, dan sebagainya. Dalam konteks terminologi Islam, pengertian moral dapat disamakan dengan pengertian “akhlak,” dan dalam bahasa Tuhan, moral dan akhlak memiliki makna yang sama dengan budi pekerti atau kesusilaan. Kata “akhlak” berasal dari kata “khalaqa” dalam bahasa Arab, yang berarti perangai, tabiat, dan adat istiadat. Menurut Al-Ghazali, akhlak didefinisikan sebagai perilaku yang melekat dalam jiwa seseorang dan menjadi sumber timbulnya perbuatan tertentu secara alami dan ringan tanpa perlu dipikirkan atau direncanakan terlebih dahulu. Oleh

itu, pemahaman moral mencakup aspek ajaran, aturan, dan gejala kejiwaan yang membentuk karakter dan perilaku individu.



2.10.2 Sumber Moralitas Keagamaan

Sumber-sumber akhlak yang merupakan pembentukan mental itu ada beberapa faktor, secara garis besar faktor-faktor tersebut dapat diklasifikasikan menjadi dua yaitu faktor internal (dari dalam dirinya), faktor eksternal (dari luar dirinya).

Sedangkan yang termasuk faktor dari dalam dirinya, secara terperinci pula dapat diuraikan sebagai Insting dan akalnya, Adat, Kepercayaan, Keinginan-keinginan, Hawa nafsu, dan Hati nurani. Semua faktor-faktor tersebut menggabung menjadi satu turut membentuk mental seseorang, mana yang lebih kuat, lebih banyak memberi corak pada mentalnya. Tentu saja untuk membentuk mental yang baik agar si insan mempunyai akhlak yang mulia, tidak dapat digarap hanya dengan satu faktor saja, melainkan harus dari segala jurusan, dari mana sumber-sumber akhlak itu datang. Sedangkan sumber akhlak atau moral dalam Islam terakumulasi dalam kitab suci dan sabda Rasul Muhammad SAW. yang secara mutlak telah diyakini bahwa Dialah yang berdaulat secara absolut, Tuhan. Tidak ada yang mempunyai pengaruh kecuali dengan kemurahan hati yang absolut dari pada-Nya. Segala bentuk kebesaran adalah haknya yang eksklusif, karena itu kesombongan manusia dalam bentuk apa pun juga dan sebesar apa pun kesombongan itu, menimbulkan ketidaksenangan-Nya. Berdasar hal-hal yang sangat pokok dan prinsip tersebut, Islam secara tegas memproklamirkan bahwa sumber dan ciri akhlak Islam adalah Al Quran dan Al Hadis.

