

SKRIPSI

PENGARUH *LOCUS OF CONTROL*, KOMPLEKSITAS TUGAS, DAN TEKANAN ANGGARAN WAKTU TERHADAP PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

(Survey pada Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan)

DIAN APRISISKA SEYLIN



**DEPARTEMEN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2021**

SKRIPSI

PENGARUH *LOCUS OF CONTROL*, KOMPLEKSITAS TUGAS, DAN TEKANAN ANGGARAN WAKTU TERHADAP PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

(Survey pada Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan)

sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh
gelar Sarjana Akuntansi

disusun dan diajukan oleh

**DIAN APRISISKA SEYLIN
A31116019**



kepada

**DEPARTEMEN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2021**

SKRIPSI

PENGARUH *LOCUS OF CONTROL*, KOMPLEKSITAS TUGAS, DAN TEKANAN ANGGARAN WAKTU TERHADAP PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

(Survey pada Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan)

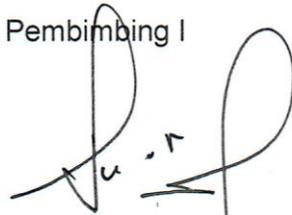
disusun dan diajukan oleh

DIAN APRISISKA SEYLIN
A31116019

telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

Makassar, 19 November 2020

Pembimbing I



Dr. Hj. Sri Sundari, S.E., M.Si., Ak., CA
NIP 19660220 199412 2 001

Pembimbing II



Dra. Hj. Nurleni, M.Si., Ak., CA
NIP 19590818 198702 2 002



Ketua Departemen Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Dr. Hj. Andi Kusumawati, S.E., M.Si., Ak., CA, CRA, CRP
NIP 19660405 199203 2 003

SKRIPSI

PENGARUH *LOCUS OF CONTROL*, KOMPLEKSITAS TUGAS, DAN TEKANAN ANGGARAN WAKTU TERHADAP PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

(Survey pada Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan)

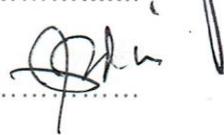
disusun dan diajukan oleh

DIAN APRISISKA SEYLIN
A31116019

telah dipertahankan dalam sidang ujian skripsi
pada tanggal **26 Agustus 2021** dan
dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Panitia Penguji

No.	Nama Penguji	Jabatan	Tanda Tangan
1.	Dr. Hj. Sri Sundari, S.E., M.Si., Ak., CA	Ketua	1..... 
2.	Dra. Hj. Nurleni, M.Si., Ak., CA	Sekretaris	2..... 
3.	Dr. Asri Usman, S.E., Ak., M.Si., CA, CRA, CRP	Anggota	3..... 
4.	Dr. H. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., CRA, CRP	Anggota	4..... 



Dr. Hj. Andi Kusumawati, S.E., M.Si., Ak., CA, CRA, CRP 4
NIP 19660405 199203 2 003

PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

nama : Dian Aprisiska Seylin

NIM : A311 16 019

departemen/program studi : Akuntansi/Strata Satu (S1)

dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa skripsi yang berjudul

PENGARUH *LOCUS OF CONTROL*, KOMPLEKSITAS TUGAS DAN TEKANAN ANGGARAN WAKTU TERHADAP PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR (Survey pada Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan)

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70)

Makassar, 19 Agustus 2021

Yang membuat pernyataan,



Dian Aprisiska Seylin

PRAKATA

Segala Puji dan ungkapan syukur ke hadirat Tuhan Yesus Kristus karena penyertaan-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“Pengaruh *Locus of Control*, Kompleksitas Tugas dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor** (Survey pada Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan)”. Skripsi ini merupakan tugas akhir yang disusun dan di ajukan untuk memenuhi syarat dalam menyelesaikan studi dan mencapai gelar Sarjana Akuntansi (S.Ak.) pada Program Strata Satu (S-1) Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Dengan segala keterbatasan, peneliti menyadari bahwa penulisan skripsi ini tidak dapat diselesaikan tanpa adanya bantuan dari berbagai pihak, olehnya itu, dengan segala kerendahan hati dalam kesempatan ini peneliti ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Kedua orang tua terkasih, ayahanda Ir. Halsey dan ibunda Dra.Harlinah atas segala doa, kasih sayang, dukungan serta semangat dan motivasi yang selalu diberikan kepada peneliti.
2. Ibu Dr. Hj. Sri Sundari, S.E., M.Si., Ak., CA, dan Ibu Dra. Hj. Nurleni, M.Si., Ak.,CA selaku Pembimbing yang telah meluangkan waktu, tenaga dan pikiran untuk membimbing, memberi arahan, dan motivasi kepada peneliti hingga selesainya penelitian ini.
3. Ibu Prof. Dr. Hj. Mediaty, S.E., Ak., M.Si., CA, CRA, CRP selaku Penasehat Akademik peneliti, terima kasih atas semangat dan bimbingannya selama ini mulai dari semester satu hingga selesainya peneliti menempuh studi.

4. Bapak Dr. Asri Usman, S.E., Ak., M.Si., CA, CRA, CRP dan Dr. H. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., CRA, CRP, selaku tim penguji, terima kasih untuk segala masukan dan arahnya dalam proses penyelesaian skripsi ini.
5. Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin yang selama ini telah mengajar peneliti diruang perkuliahan, terima kasih atas segala ilmu, bimbingan dan didikannya.
6. Pegawai dan staf Fakultas Ekonomi dan Bisnis yang telah banyak membantu peneliti dalam kelancaran urusan akademik.
7. Kepala kantor Perwakilan Badan Pengawasan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Sulawesi Selatan yang telah memberikan izin penelitian, serta seluruh auditor dan staf/pegawai atas bantuan dan kesediaannya meluangkan waktu dalam proses pengumpulan data.
8. Sahabat-sahabat seperjuangan Namirah, Kezia dan Novi yang telah membuat hari-hari perkuliahan menjadi lebih berwarna dan penuh dengan berbagai canda, hiburan, amarah, cela dan semua kenangan-kenangan indah yang telah terlewati serta dukungan dan semangat yang luar biasa.
9. Sahabat-sahabatku Imo, Kiki, Rona, Alvi, Mila, Gina, Ade, Anna, Agnes dan Ines yang telah memberikan canda tawa, semangat, dukungan dan doa yang terus diberikan.
10. Teman-temanku, Nova, Tria, Angel, Ike, Kurni, yang telah memberikan dukungan, semangat dan doa kepada penulis.
11. Teman-teman, kakak-kakak dan adik-adik di PMKO dan GenBI Sulsel yang tidak dapat disebutkan satu per satu, terima kasih untuk dukungan doa serta semangat kepada penulis.

12. Teman-teman Posko Ujung Sabbang KKN Tematik Pare-Pare Gelombang 102, terima kasih sudah menjadi keluarga dan teman cerita pada saat KKN dan sampai sekarang.
13. Semua pihak yang tidak sempat peneliti sebutkan namanya yang telah membantu, memberikan masukan, dan motivasi dalam rangka penyelesaian skripsi ini.

Peneliti menyadari bahwa dalam penulisan hasil penelitian ini masih jauh dari kesempurnaan. Oleh karena itu kritik dan saran yang bersifat membangun sangat diharapkan dalam penyempurnaan penulisan. Akhir kata, peneliti berharap semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi penelitian selanjutnya.

Makassar, 19 Agustus 2021

Peneliti

ABSTRAK

Pengaruh *Locus of Control*, Kompleksitas Tugas, dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Survey pada Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan)

The Effect of Locus of Control, Task Complexity and Time Budget Pressure on Dysfunctional Audit Behaviour (Survey on Representative BPKP Government in South Sulawesi Province)

Dian Aprisiska Seylin
Sri Sundari
Nurleni

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh locus of control eksternal, kompleksitas tugas, dan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsional auditor. Penelitian ini menggunakan teknik sampel acak sederhana. Sampel penelitian ini adalah auditor Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan sebanyak 60 orang. Data penelitian ini diperoleh dari kuesioner (primer). Teknik analisis menggunakan uji asumsi klasik, regresi berganda dengan uji hipotesis, yaitu uji t (parsial) dan uji F (simultan). Hasil penelitian uji parsial menunjukkan bahwa locus of control eksternal, kompleksitas tugas, dan tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Hasil uji simultan menunjukkan bahwa locus of control eksternal, kompleksitas tugas, dan tekanan anggaran waktu berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor.

Kata Kunci: *Locus of control* eksternal, kompleksitas tugas, tekanan anggaran waktu, perilaku disfungsional auditor.

This study aims to analyze the influence of external locus of control, task complexity, and time budget pressure on dysfunctional audit behavior. Simple random sampling techniques is used for this research. The samples of this research are 60 auditors at BPKP South Sulawesi Province. Data used in this research were obtained from questionnaire (primary). Analysis tools used in this research are classic assumption test, multiple regression; t test and F test for hypothesis test. This research shows that partially external locus of control, task complexity, and time budget pressure have positive effect on dysfunctional audit behavior. Eexternal locus of control, task complexity, and time budget pressure simultaneously have a significant effect on dysfunctional audit behavior

Keywords: External locus of control, task complexity, time budget pressure, dysfunctional audit behavior.

DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
HALAMAN PERSETUJUAN	iv
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN	v
PRAKATA	vi
ABSTRAK.....	ix
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah	9
1.3 Tujuan Penelitian	9
1.4 Kegunaan Penelitian.....	10
1.4.1 Kegunaan Teoritis	10
1.4.1 Kegunaan Praktis.....	10
1.5 Sistematika Penulisan.....	11
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	12
2.1 Landasan Teori.....	12
2.1.1 Teori Atribusi.....	12
2.1.2 Teori X dan Y	13
2.1.3 Perilaku Disfungsional Auditor.....	14
2.1.4 <i>Locus of Control</i>	16
2.1.5 Kompleksitas Tugas	18
2.1.6 Tekanan Anggaran Waktu.....	19
2.2 Penelitian Terdahulu	21
2.3 Kerangka Konseptual.....	23
2.4 Hipotesis Penelitian	24
2.4.1 Pengaruh <i>Locus of Control</i> Eksternal terhadap Perilaku Disfungsional Auditor	24
2.4.2 Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap Perilaku Disfungsional Auditor	26
2.4.3 Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor	27
2.4.3 Pengaruh <i>Locus of Control</i> Eksternal, Kompleksitas Tugas, dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor	28

BAB III METODE PENELITIAN	30
3.1 Rancangan Penelitian.....	30
3.2 Tempat dan Waktu.....	30
3.3 Populasi dan Sampel.....	31
3.3.1 Populasi Penelitian.....	31
3.3.2 Sampel Penelitian	31
3.4 Jenis dan Sumber Data.....	32
3.4.1 Jenis Data	32
3.4.2 Sumber Data	32
3.5 Teknik Pengumpulan Data.....	33
3.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional.....	33
3.6.1 Variabel Penelitian	33
3.6.2 Definisi Operasional	32
3.6.2.1 Variabel Bebas	34
3.6.2.2 Variabel Terikat	35
3.7 Instrumen Penelitian dan Pengukuran Variabel Penelitian	35
3.8 Analis Data	36
3.8.1 Statistik Deskriptif.....	36
3.8.2 Uji Kualitas Data.....	36
3.8.2.1 Uji Validitas	36
3.8.2.2 Uji Reliabilitas.....	37
3.8.3 Uji Asumsi Klasik.....	37
3.8.3.1 Uji Normalitas	37
3.8.3.2 Uji Multikolinearitas	38
3.8.2.2 Uji Heteroskedastisitas	38
3.8.4 Uji Hipotesis	39
3.8.4.1 Uji Parsial (uji <i>t</i>)	40
3.8.4.1 Uji Simultan (Uji <i>f</i>).....	40
3.8.4.3 Uji Koefisien Determinasi (R^2)	41
 BAB IV HASIL PENELITIAN	 43
4.1 Deskripsi Data	43
4.2 Karakteristik Responden	43
4.2.1 Jenis Kelamin.....	44
4.2.2 Usia.....	44
4.2.3 Pendidikan	45
4.2.4 Masa Kerja.....	45
4.3 Hasil Analisis Statistik Deskriptif	46
4.4 Uji Kualitas Data	47
4.4.1 Uji Validitas	47
4.4.2 Reliabilitas.....	49
4.5 Uji Asumsi Klasik	50
4.5.1 Uji Normalitas.....	50
4.5.2 Uji Multikolinearitas	51

4.5.3 Uji Heteroskedastisitas.....	51
4.6 Analisis Regresi Linear Berganda.....	52
4.7 Uji Hipotesis.....	54
4.7.1 Uji Parsial (Uji t).....	54
4.7.2 Uji Simultan (Uji f).....	56
4.7.3 Uji Koefisien Determinasi (Uji R^2).....	56
4.8 Pembahasan Hasil Penelitian.....	57
4.8.1 Pengaruh <i>Locus of Control</i> Eksternal terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.....	57
4.8.2 Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.....	58
4.8.3 Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.....	59
4.8.4 Pengaruh <i>Locus of Control</i> Eksternal, Kompleksitas Tugas, dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.....	60
BAB V PENUTUP.....	62
5.1 Kesimpulan Penelitian.....	62
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	63
5.3 Saran Penelitian.....	64
DAFTAR PUSTAKA.....	65
LAMPIRAN.....	72

DAFTAR TABEL

Tabel		Halaman
4.1	Rincian Penyebaran Kuesioner	43
4.2	Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	44
4.3	Karakteristik Responden Berdasarkan Usia	44
4.4	Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan.....	45
4.5	Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja	45
4.6	Hasil Analisis Statistik Deskriptif.....	43
4.7	Hasil Uji Validitas	47
4.8	Hasil Uji Reliabilitas.....	49
4.9	Hasil Uji Normalitas	49
4.10	Hasil Uji Multikolinearitas	50
4.11	Hasil Uji Heteroskedastisitas.....	51
4.12	Hasil Perhitungan Regresi Linear Berganda	52
4.13	Hasil Uji Parsial (t)	53
4.14	Hasil Uji Simultan (f).....	55
4.15	Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)	56

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1 Kerangka Konseptual	24

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1 Biodata.....	73
2 Peta Teori	75
3 Kuesioner.....	79
4. Hasil Pengolahan SPSS	87

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Lingkungan organisasional sektor publik saat ini telah mengalami banyak perubahan dalam dekade terakhir seiring reformasi untuk menuju tata kelola yang baik (*good governance*) (Susilo, 2017). Disamping itu, keberadaan dan peran auditor telah mengalami kemajuan yang cukup baik dalam perkembangan bisnis dan perubahan global. Untuk mewujudkan pemerintahan yang bertanggung jawab, bersih, serta terbebas dari praktik Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN), maka peran auditor sangat penting dalam melakukan pengawasan dengan profesional (Dewi & Suputra, 2019).

Transparansi dan akuntabilitas dibutuhkan untuk bisa memberikan jaminan bagi tata kelola pemerintahan melalui audit sektor publik. Semua pihak yang terkait dengan entitas sektor publik, baik internal maupun eksternal akan menerima umpan balik dari hasil audit (Susilo, 2017). Salah satu auditor internal pemerintah Indonesia adalah Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Peran BPKP ditegaskan melalui Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, BPKP berada dibawah dan bertanggung jawab langsung kepada Presiden dengan tugas menyelenggarakan urusan pemerintah dibidang pengawasan keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional.

Sebagai auditor internal pemerintah, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) memiliki tugas, antara lain melakukan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan dan pembangunan nasional meliputi kegiatan yang bersifat lintas sektoral, kegiatan kebendaharaan umum negara, dan kegiatan

lain berdasarkan penugasan dari Presiden, serta melaksanakan fungsi *check and balances* terhadap hasil pemeriksaan ekstern yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) (Susilo, 2017)

Hasil audit yang dihasilkan dari kinerja BPKP tentu dijadikan sorotan masyarakat karena akan memperlihatkan akuntabilitas pemerintah. Untuk mendapatkan audit yang berkualitas, auditor pemerintah harus memiliki kompetensi yang memadai sesuai dengan tugas dan tanggung jawabnya baik itu dari segi pengetahuan (*knowledge*), pemahaman (*understanding*), kemampuan (*skill*), sikap (*attitude*) dan minat (*interest*) (Aruan *et al.*, 2019). Dasar dalam menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sehingga akan menghasilkan bukti audit kompeten yang sesuai dengan standar pekerjaan lapangan (Hartanto, 2016). Dalam menghasilkan laporan audit mengenai hasil kinerja pemerintah yang handal, reliabel, serta transparan merupakan kewajiban BPKP sebagai auditor internal pemerintah (Dewi & Suputra, 2019).

Belakangan ini banyak permasalahan hukum yang terjadi pada organisasi pemerintah terutama masalah Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN) seperti, pungutan liar, penyuapan serta penggunaan aset negara untuk kepentingan pribadi (Aruan *et al.*, 2019). Penyimpangan tersebut tentu akan menyebabkan kualitas laporan pemeriksaan menjadi kurang dipercaya oleh publik. Hal ini menuntut adanya fungsi pengawasan dan sistem pengendalian internal yang lebih baik atas pelaksanaan dan pengelolaan keuangan negara. Perilaku menyimpang yang dilakukan oleh oknum tertentu menunjukkan karakteristik personal yang kurang baik yang dimiliki oleh seorang auditor. Fenomena menyimpang yang dilakukan oleh auditor BPKP dalam Detik.com edisi 25 Juli 2013 memberitakan auditor BPKP Tomi Triono mengaku menerima uang dari anggaran kegiatan joint audit pengawasan dan pemeriksaan di Kemendikbud. Menurutnya ada 10 auditor

yang ikut dalam joint audit. Auditor BPKP Tomi Triono mengaku bersalah dengan menerima uang dalam kegiatan warsik setifikasi guru (sergu) di Inspektorat IV Kemendikbud. Adanya aliran dana ke auditor BPKP terungkap dalam persidangan dengan saksi Bendahara Pengeluaran Pembantu Inspektorat I Kemendikbud, Tini Suhartini pada 11 Juli 2013. Dalam Liputan6.com edisi 08 Mei 2017 juga memberitakan auditor BPKP Mahmud Toha Siregar mengaku, sempat menerima uang dari Ketua Panitia Lelang proyek e-KTP Drajat Wisnu Setyawan sebesar Rp 3 juta setelah BPKP mereview hasil lelang proyek senilai Rp 5,9 triliun. Mahmud Toha mengakui kini uang tersebut sudah dikembalikan kepada KPK saat menjalani proses pemeriksaan.

Pada Februari 2018, kasus lainnya juga terjadi di BPKP Provinsi Kalimantan Selatan. Kasus ini berawal dari adanya kejanggalan hasil audit BPKP Provinsi Kalimantan Selatan atas audit investigasi perhitungan kerugian keuangan negara dengan dugaan tindak pidana korupsi pembangunan delapan Ruang Kelas Baru (RKB) SMK Al Hidayah milik Yayasan At-Tin Murakata di Kecamatan Haruyan, Kabupaten Hulu Sungai Tengah. Terdapat tiga kejanggalan audit BPKP Kalimantan Selatan terhadap SMK Al Hidayah. Pertama, auditor BPKP Kalsel tidak pernah turun ke lapangan untuk mencari informasi perihal proyek dengan pagu senilai Rp 1,7 miliar. Kejanggalan kedua, hasil audit BPKP Kalsel justru menemukan kerugian negara setara nilai pagu sebesar Rp 1,7 miliar karena tanah dan gedung dikuasai Yayasan At-Tin, bukan Pemkab Hulu Sungai Tengah. Adapun kejanggalan ketiga, audit BPKP Kalsel berasumsi bahwa SMK Al Hidayah tidak bermanfaat bagi masyarakat sekitar padahal menurut tokoh Forum Masyarakat Murakata Peduli Hukum (FMMPH), SMK Al Hidayah sangat bermanfaat bagi putra-putri di Kecamatan Haruyan, Kabupaten Hulu Sungai Tengah. Sebelum BPKP Kalsel masuk mengaudit pada April 2017, BPK RI sudah lebih dulu menelisik proyek tersebut dan menemukan kelebihan nilai proyek

sebanyak Rp 56 juta dimana uang tersebut sudah dikembalikan dan tidak ada masalah. Itu sebabnya, masyarakat menyesalkan BPKP Kalsel ketika menerbitkan hasil audit terhadap proyek delapan RKB di SMK Al Hidayah (Kumparan, 2018). Dari beberapa kasus tersebut, dapat disimpulkan bahwa adanya beberapa auditor yang tidak menerapkan sikap profesional dan independen dalam melaksanakan tugasnya sehingga menyebabkan kualitas dalam pemeriksaan menjadi rendah. Dalam melakukan proses audit, segala bentuk ketidakjujuran ataupun manipulasi pada akhirnya akan menimbulkan penyimpangan perilaku (Irawati *et al.*, 2005).

Penyimpangan perilaku atau perilaku disfungsional dalam audit adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan suatu program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung (Mahardini *et al.*, 2014). Malon dan Roberts (1996) dan Lestari (2010) mengatakan bahwa perilaku disfungsional merupakan tindakan yang dilakukan oleh auditor selama melakukan pekerjaan yang nantinya tindakan ini dapat mengurangi ketepatan dan keefektifan pengumpulan bukti audit. Donnelly *et al.*, (2003) mengemukakan bahwa pada umumnya perilaku disfungsional yang dilakukan oleh seorang auditor diantaranya (1) *premature sign-off*, (2) *replacing/altering of audit procedures*, dan (3) *underreporting of time*. Perilaku disfungsional yang memiliki pengaruh langsung seperti penghentian prosedur audit secara dini (*premature sign-off audit procedures*), mengubah atau mengganti tahapan-tahapan audit (*replacing or altering of audit procedures*) serta pengaruh tidak langsung terhadap kualitas audit seperti keterlambatan atau tidak tepat waktu (*underreporting of time*) (Silaban, 2011; Dewi & Wirasedana, 2015). Akibatnya, pengguna laporan dapat mengalami krisis kepercayaan atas hasil laporan audit yang dihasilkan oleh auditor (Dewi & Wirasedana, 2015).

Donnelly *et al.*, (2003) dan Dewi & Suputra (2019) mengemukakan bahwa perilaku disfungsional auditor dipengaruhi oleh dua faktor yaitu, faktor karakteristik

personal individu dan faktor situasional di luar individu. Penelitian ini berfokus pada faktor karakteristik personal yang merupakan faktor yang berasal dari dalam diri seseorang dan faktor situasional saat melakukan audit yang berasal dari luar diri individu. Faktor karakteristik personal yang memengaruhi perilaku disfungsional dalam penelitian ini adalah *locus of control* sedangkan faktor situasional yang memengaruhi perilaku disfungsional adalah kompleksitas tugas dan tekanan anggaran waktu.

Untuk menjelaskan perilaku manusia dalam organisasi maka salah satu faktor karakteristik personal auditor yang digunakan adalah *Locus of control* (Rotter, 1966; Limawan & Mimba, 2016). *Locus of control* dapat menggambarkan tingkat keyakinan seseorang mengenai sejauh mana faktor-faktor yang memengaruhi keberhasilan dan kegagalan dapat mereka kendalikan (Rotter, 1966). Auditor yang menyakini bahwa keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya berada dalam kontrolnya disebut memiliki *locus of control* internal, sedangkan keberhasilan atau kegagalan yang disebabkan oleh faktor eksternal atau diluar kontrolnya disebut memiliki *locus of control* eksternal (Triono, 2012; Hartanto, 2016). Individu yang mempunyai *locus of control* internal memiliki kemampuan dalam menghadapi ancaman yang timbul dari lingkungan, berusaha memecahkan masalah dengan optimis serta yakin dengan kemampuan dirinya (Dewi & Wirasedana, 2015). Pada pihak lain individu dengan *locus of control* eksternal cenderung menggunakan strategi berfokus-emosi yaitu dengan menyerah atau menghindari masalah (Silaban, 2009). Dalam penelitian ini *locus of control* yang digunakan adalah *locus of control* eksternal karena individu tersebut lebih cenderung untuk menerima perilaku disfungsional (Limawan & Mimba, 2016). Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Hartati (2012), Dewi & Wirasedana (2015), Wibowo (2015), Riny (2015) menemukan bahwa *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional, sedangkan

penelitian yang dilakukan oleh Dalli *et al.* (2017) dan Wijayanti & Hanafi (2017) menunjukkan bahwa *locus of control* tidak memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor. Selain itu, hasil penelitian Maryanti (2005) dengan responden auditor di KAP Jawa Tengah menemukan pengaruh *locus of control* terhadap penerimaan perilaku audit disfungsional tidak signifikan.

Faktor berikutnya yang memengaruhi perilaku disfungsional auditor adalah kompleksitas tugas. Kompleksitas tugas didefinisikan sebagai tugas yang kompleks, terdiri atas bagian-bagian yang banyak, berbeda-beda dan saling terkait satu sama lain (Engko dan Gudono, 2007). Kompleksitas tugas merupakan persepsi individu terkait dengan kesulitan tugas yang disebabkan karena terbatasnya kapasitas, daya ingat, serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dimiliki oleh seorang pembuat keputusan (Jamilah *et al.*, 2007: 26). Persepsi ini menimbulkan kemungkinan bahwa suatu tugas audit sulit bagi seseorang, namun mungkin mudah bagi orang lain (Restuningdiah dan Indriantoro, 2000; Muhshyi, 2013). Kompleksitas tugas audit yang tinggi, dapat memunculkan kesulitan dalam penyelesaian tugas audit yang kemudian akan berdampak pada kinerjanya dalam melakukan proses audit tersebut (Winanda dan Wirasedana, 2017). Ada tiga alasan yang cukup mendasar mengapa pengujian terhadap kompleksitas audit untuk sebuah situasi audit perlu dilakukan. Pertama, kompleksitas audit ini diduga berpengaruh signifikan terhadap kinerja seorang auditor. Kedua, sarana dan teknik pembuatan keputusan dan latihan tertentu diduga telah dikondisikan sedemikian rupa ketika para peneliti memahami keganjilan pada kompleksitas audit. Ketiga, pemahaman terhadap kompleksitas dari sebuah audit dapat membantu tim manajemen audit untuk menemukan solusi terbaik bagi staf audit dan tugas audit (Jamilah *et al.*, 2007). Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Restuningdiah dan Indriantoro (2000), Prasita dan Priyo (2007), Mustikayani (2016), Septiani dan Sukartha (2017), Winanda dan

Wirasedana (2017) serta Dewi dan Suputra (2019) membuktikan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsi audit. Tetapi hasil berbeda diungkapkan oleh Malone dan Roberts (1996), Yuen *et al.*, (2013), Wibowo (2015) serta Umar *et al.*, (2017) yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas audit tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsi auditor.

Tekanan anggaran waktu juga merupakan salah satu faktor eksternal yang diindikasikan dapat memengaruhi auditor dalam menerima perilaku disfungsi. Margheim dan Kelly (2005) dan Dewi dan Suputra (2019) mengungkapkan bahwa tekanan anggaran waktu merupakan suatu keadaan ketika auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah ditetapkan. Tekanan anggaran waktu yang ketat dapat mengakibatkan auditor merasa tertekan dalam pelaksanaan prosedur audit karena ketidakseimbangan antara waktu yang disediakan dengan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas audit sehingga hal tersebut dapat mendorong auditor berperilaku disfungsi (Limawan dan Mimba, 2016). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Yuen, *et al.*, (2013), Silaban (2009), Tanjung (2013), Aini (2015), Dewi dan Wirasedana (2015), Rohman (2018) menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif pada perilaku disfungsi auditor. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Nordqvist, *et al.*, (2004) dan Hartanto (2012) yang menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsi auditor. Selain itu, penelitian yang dilakukan oleh Malone dan Robert (1996), Zuhra (2009), Wibowo (2015) yang menyimpulkan bahwa tekanan anggaran waktu tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsi audit.

Beberapa penelitian sebelumnya yang telah disebutkan memiliki hasil penelitian yang berbeda-beda sehingga menyebabkan ambiguitas dalam

pengambilan kesimpulan. Perbedaan ini disebabkan oleh perbedaan variabel, objek, ataupun lokasi penelitian. Karena adanya perbedaan pendapat ini, maka peneliti ingin menguji kembali karakteristik personal (*locus of control* eksternal) serta faktor situasional (kompleksitas tugas dan tekanan anggaran waktu) yang dapat memengaruhi perilaku disfungsional auditor.

Pada dasarnya, penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Septiani dan Sukartha (2017) mengenai perilaku disfungsional auditor yang mana perbedaannya terletak pada variabel bebas yang digunakan serta objek penelitian. Penelitian Septiani dan Sukartha (2017) menggunakan variabel kompleksitas tugas dan skeptisme profesional, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan variabel *locus of control*, kompleksitas tugas, dan tekanan anggaran waktu. Penambahan variabel ini dilakukan berdasarkan saran dari peneliti terdahulu. Selain itu, terdapat perbedaan objek dengan penelitian sebelumnya. Objek pada penelitian ini merupakan auditor yang bekerja di Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Provinsi Sulawesi Selatan, sedangkan objek penelitian sebelumnya merupakan auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali.

Alasan peneliti menggunakan populasi yang berfokus pada auditor internal pemerintah yang bekerja di Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan adalah tuntutan atas peran auditor internal pemerintah untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas dan menciptakan akuntabilitas aparat pemerintah untuk mewujudkan pemerintahan yang bersih dan terbebas dari praktik KKN. Kedua, karena BPKP memiliki visi sebagai katalisator pembaharuan manajemen pemerintah melalui pengawasan yang profesional. Selain alasan tersebut, terungkapnya beberapa kasus yang menyeret auditor BPKP menunjukkan bahwa auditor BPKP sangat rentan terhadap perilaku disfungsional yang bertentangan dengan perwujudan tata kelola yang baik (*good governance*) dalam pemerintahan.

Oleh karena itu, peneliti akan mencoba mengkaji mengenai “**Pengaruh *Locus of Control*, Kompleksitas Tugas dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Survey pada Auditor BPKP Provinsi Sulawesi Selatan)**”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan sebelumnya maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah bagaimana pengaruh *locus of control*, kompleksitas tugas, dan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsional auditor? Adapun pertanyaan penelitian dalam skripsi ini adalah sebagai berikut.

1. Apakah *locus of control* eksternal berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor?
2. Apakah kompleksitas tugas berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor?
3. Apakah tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor?
4. Apakah *locus of control* eksternal, kompleksitas tugas, dan tekanan anggaran waktu berpengaruh secara simultan terhadap perilaku disfungsional auditor?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang telah dikemukakan sebelumnya, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji dan menganalisis apakah *locus of control* eksternal berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor.
2. Untuk menguji dan menganalisis apakah kompleksitas tugas berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor.

3. Untuk menguji dan menganalisis apakah tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor.
4. Untuk menguji dan menganalisis apakah *locus of control* eksternal, kompleksitas tugas dan tekanan anggaran waktu secara simultan terhadap perilaku disfungsional auditor.

1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoritis

Adapun kegunaan teoritis penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Memberikan manfaat dalam pengembangan ilmu pengetahuan di bidang akuntansi, khususnya pada auditing dalam membahas perilaku disfungsional auditor.
2. Memperkuat hasil penelitian sebelumnya dan menjadi referensi serta bahan kajian bagi pembaca ataupun peneliti yang memiliki minat untuk meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku disfungsional auditor.

1.4.2. Kegunaan Praktis

Sedangkan kegunaan praktis penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan wawasan, pengetahuan, dan pemahaman bagi pengembangan ilmu pengetahuan di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
2. Penelitian ini diharapkan mampu memberikan manfaat bagi instansi terkait yang diteliti dan dapat menjadi bahan informasi untuk mengembangkan kemampuan pelaksanaan audit internal dalam hal ini oleh Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan.

3. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat kepada masyarakat luas sebagai tambahan wawasan dan dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap kinerja akuntan sektor publik.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan ini bertujuan untuk memudahkan pembaca memahami isi penelitian. Sistematika penulisan dalam penelitian ini terbagi menjadi tiga bab berdasarkan buku pedoman penulisan skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin (2012) dengan uraian sebagai berikut.

Bab I merupakan pendahuluan. Bab ini menguraikan latar belakang penelitian, rumusan masalah berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan, tujuan penelitian berdasarkan rumusan masalah tersebut, kegunaan penelitian, ruang lingkup penelitian, serta sistematika penulisan.

Bab II merupakan tinjauan pustaka. Bab ini menjelaskan mengenai landasan teori, penelitian terdahulu yang berhubungan dengan penelitian ini, kerangka konseptual dan hipotesis penelitian.

Bab III merupakan metode penelitian. Bab ini berisikan penjelasan mengenai rancangan penelitian, tempat dan waktu penelitian, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, serta metode analisis data.

Bab IV merupakan hasil penelitian. Bab ini berisikan deskripsi data yang telah diolah dengan teknik statistik deskriptif, pengujian atas hipotesis penelitian, dan pembahasan dari hasil penelitian.

Bab V merupakan penutup. Bab ini berisikan simpulan terkait dengan pembahasan hasil penelitian, saran, serta keterbatasan penelitian.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Atribusi

Teori atribusi pertama kali dicetuskan oleh Fritz Heider pada tahun 1958 dan merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Gibson *et al.*, (1994) dan Harini *et al.*, (2010) menyimpulkan bahwa teori atribusi akan memberikan penjelasan mengenai bagaimana cara menentukan penyebab atau motif perilaku seseorang. Luthan (1998) dan Harini *et al.*, (2010) mengemukakan bahwa teori atribusi mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau diri sendiri yang ditentukan oleh faktor internal atau eksternal dan pengaruhnya akan terlihat dalam perilaku individu tersebut. Faktor internal merupakan faktor yang berada dibawah kendali pribadi seseorang, seperti sikap, karakter, sifat, kemampuan dan keahlian seseorang. Sedangkan faktor eksternal merupakan pengaruh dari luar kendali individu, misalnya tekanan keadaan atau situasi tertentu yang memaksa seseorang melakukan perbuatan tertentu (Luthans, 2005). Atribusi dibuat ketika kita mendeskripsikan mengenai perilaku dan mencoba untuk menggali pengetahuan mengapa seseorang berperilaku demikian (Luthan, 1998; Febriana, 2012:15).

Alasan mengenai penyebab perilaku individu dalam persepsi sosial terbagi atas dua kategori, yaitu atribusi disposisional dan atribusi situasional (Wade dan carol, 2007:293). Atribusi disposisional mengacu pada perilaku yang berasal dari dalam diri seseorang atau diyakini di bawah kontrol individu tersebut. Atribusi situasional mengacu kepada perilaku seseorang yang dipengaruhi oleh lingkungan. Teori atribusi menjelaskan mengenai perilaku individu dan

hubungannya dengan sikap, karakter, peristiwa, maupun situasi yang menjadi alasan mereka berperilaku. Sehingga teori atribusi digunakan untuk dapat menjelaskan hubungan faktor karakteristik personal auditor yaitu *locus of control* eksternal serta faktor situasional auditor yaitu kompleksitas tugas, dan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsional auditor.

Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa teori atribusi dapat digunakan sebagai dasar untuk menemukan faktor-faktor yang memengaruhi auditor melakukan perilaku disfungsional, sehingga ketika mengetahui faktor-faktor penyebab auditor melakukan perilaku disfungsional, maka faktor yang menjadi pemicu dapat diminimalisir dan probabilitas auditor dalam melakukan perilaku disfungsional dapat berkurang.

2.1.2 Teori X dan Y

Teori X dan Y dikembangkan oleh McGregor (1960) merupakan teori yang dapat dijadikan landasan konsep *locus of control*. McGregor (1960) mengemukakan ada dua pandangan mengenai manusia yaitu manusia bertipe X (negatif) dan manusia bertipe Y (positif). Individu yang digolongkan kedalam tipe X dipandang sebagai pemalas, tidak menyukai pekerjaan, kurang memiliki inisiatif dalam bekerja dan cenderung menghindari tanggung jawab, sehingga mereka harus didorong, dipaksa dan diancam dengan hukuman untuk mencapai tujuan. Sebaliknya, individu yang digolongkan kedalam tipe Y, memiliki karakter yang bertanggung jawab, menyukai tantangan, memiliki motivasi kerja yang tinggi, dan memiliki pengendalian diri yang baik.

McGregor (1960) menyebutkan bahwa individu yang memiliki *locus of control* eksternal akan bertipe X karena mereka memiliki sedikit motivasi sehingga harus dipaksa agar mencapai tujuan, berprestasi, dan harus didorong oleh

lingkungannya, tidak menyukai tanggung jawab, memiliki sifat mudah menyerah dalam menghadapi masalah. Individu bertipe X lebih menyukai menaruh keamanan di atas semua faktor yang dikaitkan dengan kerja, sehingga ketika menghadapi tekanan anggaran waktu maupun tugas yang kompleks maka mereka cenderung mencari jalan yang aman dan bahkan berperilaku disfungsional (Sari & Ruhayat, 2017). Sedangkan individu yang memiliki *locus of control* internal akan bertipe Y karena mereka berusaha bertanggung jawab, mampu membuat keputusan inovatif, menyukai pekerjaannya, dan bersikap profesional dalam menjalankan tugasnya.

Berdasarkan uraian di atas, teori X dan Y digunakan dalam penelitian ini karena dapat menjelaskan mengenai seorang auditor akan menerima dan melakukan perilaku disfungsional yang dipengaruhi dari faktor internal atau eksternal seperti karakteristik individu (X atau Y).

2.1.3 Perilaku Disfungsional Auditor

Perilaku disfungsional auditor merupakan setiap tindakan yang dilakukan auditor selama pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung (Kelley dan Margheim, 1990; Otley dan Pierce, 1996). Sari *et al.*, (2016:8) mengatakan bahwa "*Audit dysfunctional behavior is the behavior of auditors in the audit process that is not in accordance with the audit program that has been established or deviate from established standards*". Implikasi dari perilaku disfungsional ini adalah auditor cenderung menghasilkan audit yang kurang berkualitas dan dapat menyesatkan para pengguna laporan tersebut (Sitanggang, 2007; Lobo' 2017). Lestari (2010) dan Istiqomah dan Hanny (2017) mengemukakan bahwa untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas maka auditor harus melaksanakan beberapa prosedur audit

yang merupakan serangkaian langkah-langkah yang harus dilaksanakan dalam melaksanakan audit.

Penurunan kualitas audit yang dihasilkan dari perilaku disfungsional dapat dilihat sebagai akibat dari usaha individu untuk tetap bertahan hidup dalam lingkungan audit (Donnelly *et al*, 2003). Pada umumnya perilaku disfungsional yang dilakukan oleh seorang auditor yang dapat membahayakan kualitas audit menurut Donnelly *et al.*, (2003) diantaranya (1) *premature sign-off*, (2) *replacing/altering of audit procedures*, dan (3) *underreporting of time*. Pemerolehan bukti audit yang kurang, pemrosesan kurang akurat, dan kesalahan dari tahapan-tahapan audit juga merupakan dampak dari perilaku disfungsional audit (Sampetoding, 2014). Perilaku disfungsional tergolong sebagai perilaku tidak etis. Perilaku tidak etis merupakan setiap tindakan yang diperbuat seseorang yang dapat berdampak buruk pada pihak lain, dimana tindakan tersebut tidak sesuai dengan ketentuan atau aturan yang berlaku dalam moral (Jones, 1991; Silaban, 2009). Berbagai penelitian menyatakan bahwa penyimpangan perilaku dalam penugasan telah menjadi permasalahan yang serius (Smith, 1995; Otley dan Pierce, 1995; Wilopo, 2006).

Tipe perilaku disfungsional yang pertama yaitu, *premature sign-off* merupakan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menghentikan satu atau beberapa langkah audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa mengganti dengan langkah yang lain atau penyelesaian langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapinya keseluruhan prosedur. Tindakan ini dapat mengurangi kualitas audit secara langsung, karena seringkali masalah terjadi pada tahapan yang dianggap tidak ada masalah (Trisubekti, 2017). *Premature sign-off* mendorong auditor untuk mengumpulkan alat bukti yang kurang mencukupi sebagai dasar pemberian opini (Srimindarti, 2012).

Tipe perilaku disfungsional yang kedua yaitu, *replacing/altering of audit procedures* merupakan perilaku yang dilakukan auditor dengan mengubah prosedur audit yang telah ditetapkan, seperti tidak menguji semua item dalam sampel, tidak melakukan review yang mendalam atas dokumen-dokumen klien (Wibowo, 2015). Hal ini berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit dan dapat mengubah hasil audit (Hehanusa, 2013).

Tipe perilaku disfungsional yang ketiga yaitu, melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek dari waktu aktual yang digunakan dalam menyelesaikan tugas audit tertentu disebut dengan *underreporting of time*. Tindakan ini berhubungan tidak langsung dengan penurunan kualitas audit, walaupun auditor melaksanakan semua tahapan program audit, perilaku *underreporting of time* dapat mengakibatkan manajemen mengambil keputusan tidak relevan berkaitan dengan penetapan waktu pemeriksaan penugasan tahun berikutnya (Kustinah, 2013). Penetapan waktu yang disebabkan oleh *underreporting of time* tahun sebelumnya dapat menyebabkan auditor gagal untuk mengumpulkan cukup bukti, penemuan yang signifikan, dan prosedur dokumen yang tidak mereka lakukan (Kartika dan Wijayanti, 2007; Trisubekti, 2017).

2.1.4 Locus of Control

Menurut Reiss dan Mitra (1998) konsep *locus of control* didasarkan pada teori pembelajaran sosial (*social learning theory*). Teori tersebut menyatakan bahwa pilihan dibuat oleh individu dari berbagai macam perilaku potensial yang tersedia untuk mereka. *Locus of control* merupakan tingkat sejauh mana individu yakin terhadap mampu tidaknya mengontrol nasib mereka sendiri (Robbins, 2008).

Rotter (1966) menyimpulkan bahwa *locus of control* dapat menggambarkan tingkat keyakinan seseorang mengenai sejauh mana faktor-faktor yang memengaruhi keberhasilan atau kegagalan dapat mereka kendalikan.

Locus of control menarik untuk diteliti dalam konteks *auditing* karena karakteristik pribadi ini dapat menunjukkan kemampuan independensi seorang auditor (Riny, 2015). Auditor yang menyakini bahwa keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya berada dalam kontrolnya disebut memiliki *locus of control* internal, sedangkan keberhasilan atau kegagalan yang disebabkan oleh faktor eksternal atau diluar kontrolnya disebut memiliki *locus of control* eksternal (Triono, 2012).

Terdapat perbedaan karakteristik antara *locus of control* internal dan eksternal yaitu, *locus of control* internal memiliki inisiatif yang tinggi, suka bekerja keras, selalu mencoba berpikir seefektif mungkin, mempunyai persepsi bahwa untuk meraih kesuksesan harus dengan usaha yang keras (Ghufron, 2010; Hartanto, 2012). Seseorang yang mempunyai *locus of control* internal memiliki kemampuan dalam menghadapi ancaman yang timbul dari lingkungan, berusaha memecahkan masalah dengan optimis serta yakin dengan kemampuan dirinya (Dewi dan Wirasedana, 2015). Individu dengan *locus of control* internal aktif mencari informasi sebelum membuat keputusan dan memiliki motivasi yang lebih untuk berprestasi. Sebagai tambahan, *locus of control* internal mempunyai kepuasan yang lebih tinggi terhadap pekerjaan mereka dan terlihat memiliki pengendalian diri yang baik terhadap stres (Utami, 2016).

Sementara individu dengan *locus of control* eksternal mempunyai persepsi bahwa hanya sedikit korelasi antara usaha dengan kesuksesan, kurang memiliki inisiatif, kurang suka berusaha karena percaya bahwa kesuksesan dikontrol oleh faktor luar, kurang mencari informasi untuk memecahkan suatu masalah (Dewi, 2014). Bila mengalami kegagalan dalam menyelesaikan masalah, mereka terkadang menilai kegagalan sebagai semacam nasib dan membuatnya ingin lari dari masalah (Gustati, 2012).

Sunarto (2003) mengemukakan bahwa individu dengan *locus of control* eksternal akan merasa kurang puas terhadap pekerjaannya serta cenderung merasa terasing dalam lingkungan kerja. Seseorang dengan *locus of control* eksternal merasa tidak mampu mendapatkan dukungan kekuatan yang dibutuhkannya untuk bertahan dalam suatu organisasi, sehingga mereka memiliki potensi untuk mencoba memanipulasi rekan atau objek lainnya sebagai kebutuhan pertahanan mereka (Solar dan Bruchl, 1971; Limawan dan Mimba, 2016). Pada saat individu dengan *locus of control* eksternal merasa bahwa kemampuan yang dimilikinya tidak sesuai dengan tuntutan pekerjaannya maka akan cenderung melakukan perilaku disfungsional untuk mempertahankan posisinya (Hartati, 2012).

2.1.5 Kompleksitas Tugas

Kompleksitas tugas didefinisikan sebagai tugas yang kompleks, terdiri atas bagian-bagian yang banyak, berbeda-beda dan saling terkait satu sama lain (Engko dan Gudono, 2007). Kompleksitas tugas merupakan persepsi individu terkait dengan kesulitan tugas yang disebabkan karena terbatasnya kapasitas, daya ingat, serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dimiliki oleh seorang pembuat keputusan (Jamilah *et al.*, 2007: 26). Persepsi ini menimbulkan kemungkinan bahwa suatu tugas audit sulit bagi seseorang, namun mungkin mudah bagi orang lain (Restuningdiah dan Indriantoro, 2000; Muhshyi, 2013). Kesulitan yang dirasakan oleh tiap individu berbeda-beda dan tugas dikatakan semakin kompleks apabila petunjuk informasi yang diterima terjadi ketidakkonsistenan serta ketidakmampuan individu membuat keputusan.

Menurut Chung dan Monroe (2001) menyatakan bahwa kompleksitas tugas dalam pengauditan dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu:

1. Banyaknya informasi yang tidak relevan dalam artian bahwa adanya informasi tersebut tidak konsisten dengan kejadian yang akan diprediksikan.
2. Adanya ambiguitas yang tinggi, yaitu beragamnya hasil yang diharapkan oleh kegiatan dari pengauditan.

Kompleksitas dapat muncul dari ambiguitas serta lemahnya struktur baik di dalam tugas utama maupun tugas lainnya (Restuningdiah dan Indriantoro, 2000). Pada tugas yang membingungkan dan tidak terstruktur, alternatif-alternatif yang ada tidak dapat diidentifikasi, sehingga data tidak dapat diperoleh dan tidak bisa memprediksi hasil dari data tersebut.

Menurut Siti Jamilah *et al.*, (2007) menyatakan bahwa terdapat dua indikator aspek penyusun dari kompleksitas tugas, yakni:

1. Kesulitan tugas

Tugas yang dikatakan sulit apabila memiliki sedikit informasi. Semakin sedikit informasi yang terkandung dalam suatu tugas, maka kompleksitas tugas akan semakin tinggi.

2. Struktur tugas

Struktur tugas terkait mengenai kejelasan informasi dari tugas tersebut. Tugas yang memiliki ambiguitas yang tinggi, maka akan menyebabkan kompleksitas tugas semakin tinggi.

Kesulitan tugas sebagai kompleksitas dan kemampuan analisis sebuah tugas dan ketersediaan prosedur operasi standar, sedangkan variabilitas tugas didefinisikan sebagai derajat sebuah tugas familiar atau tidak, rutin atau tidak rutin, sering terjadi atau sebaliknya (Prasita *et al.*, 2007).

2.1.6 Tekanan Anggaran Waktu

Jemada (2013) mengungkapkan bahwa tekanan anggaran waktu merupakan suatu keadaan ketika auditor dituntut untuk melakukan efisiensi

terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku. Sementara itu Margheim, *et al* (2005:24) mengemukakan bahwa *“Budget related time pressure can only occur when the budgeted amount of time is less than total available time and the auditor has the ability to respond to the pressure the completing the work on their personal time and underreporting the amount of time spent on the audit task”*.

Dengan pembatasan waktu audit yang ketat, auditor dituntut untuk dapat menyelesaikan tugasnya tepat waktu. Tekanan anggaran waktu sangat diperlukan oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya agar dapat memenuhi permintaan klien secara tepat waktu dan menjadi salah satu kunci keberhasilan auditor di masa depan (Otley dan Pierce, 1996). Tekanan anggaran waktu juga timbul karena auditor harus menyesuaikan biaya dan waktu yang tersedia dengan prosedur audit yang telah direncanakan. Pada hal ini, tekanan anggaran waktu sebenarnya merupakan situasi yang normal dalam lingkungan auditor.

Ketika tekanan anggaran waktu yang direncanakan auditor semakin singkat dan sangat sulit untuk dicapai, maka akan menyebabkan tingkat tekanan yang besar bagi auditor, sehingga auditor akan melakukan segala perilaku yang menurutnya dapat menyelesaikan tugasnya tepat waktu. Sementara Waggoner (1991) dan Aji (2013) mengemukakan bahwa apabila waktu yang dialokasikan tidak cukup, auditor akan bekerja dengan cepat sehingga hanya dapat melaksanakan sebagian prosedur audit.

Pada saat dihadapkan dengan tekanan anggaran waktu, auditor dapat merespon dengan dua cara, yaitu secara fungsional dan secara disfungsional (De Zoort dan Lord, 1997). Perilaku fungsional adalah bekerja dengan lebih keras dan menggunakan waktu dengan sebaik-baiknya. Perilaku fungsional telah diidentifikasi dalam praktik audit, misalnya auditor berinisiatif meminta

tambahan waktu kepada atasan (Otley dan Pierce, 1996b) dan menggunakan teknik audit yang lebih efisien (Coram *et al*, 2003). Sedangkan, tipe disfungsional yaitu perilaku auditor yang akan berpotensi menyebabkan perilaku penurunan kualitas audit (Setyorini, 2011:15).

Tekanan anggaran waktu yang ketat dapat mengakibatkan auditor merasa tertekan dalam pelaksanaan prosedur audit karena ketidakseimbangan antara waktu yang disediakan dengan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas audit sehingga hal tersebut dapat mendorong auditor berperilaku disfungsional (Limawan dan Mimba, 2016). Hasil penelitian Sosoutikno (2003) menemukan bahwa tekanan anggaran waktu memungkinkan munculnya perilaku disfungsional yang tercermin dari perilaku *premature sign-off*, *underreporting of time*, dan *audit quality reduction behavior*.

Mc.Guy, *et al.*, (1990) menyampaikan bahwa anggaran waktu merupakan suatu pedoman, tetapi tidak absolut. Hasil penelitian Otley dan Pierce (1996) menjelaskan bahwa auditor dalam praktiknya cenderung lebih sering melakukan perilaku pengurangan kualitas audit dibandingkan dengan meminta peningkatan anggaran waktu. Hal ini menunjukkan bahwa auditor kebanyakan menempatkan anggaran waktu sebagai prioritas mereka, tindakan seperti ini merupakan tindakan yang tidak benar karena tujuan utama dari audit adalah memberikan opini yang sehubungan dengan standar audit yang diterima umum dan bukan untuk memenuhi anggaran waktu (Pramudianti, 2016:26)

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terkait perilaku disfungsional auditor telah cukup banyak dilakukan melibatkan berbagai variabel pada sektor swasta maupun pemerintahan beberapa penelitian terdahulu digunakan sebagai penunjang pada penelitian ini.

Dewi dan Suputra (2019) dengan 74 responden yang berasal dari BPKP Provinsi Bali yang melakukan penelitian untuk menguji pengaruh kompleksitas tugas, komitmen organisasi, dan *time budget pressure* pada perilaku disfungsional auditor. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompleksitas tugas dan *time budget pressure* berpengaruh positif pada perilaku disfungsional auditor sementara komitmen organisasi berpengaruh negatif pada perilaku disfungsional auditor.

Septiani dan Sukartha (2017) melakukan penelitian untuk menguji pengaruh kompleksitas tugas dan skeptisme profesional auditor pada penerimaan perilaku disfungsional audit. Penelitian ini memiliki 62 responden yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Bali. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kompleksitas audit berpengaruh positif pada penerimaan perilaku disfungsional dan variabel skeptisme profesional auditor berpengaruh negative pada penerimaan perilaku disfungsional audit.

Sari *et al.*, (2016) melakukan penelitian untuk menguji pengaruh *time budget pressure* dan *locus of control* terhadap perilaku disfungsional auditor. Penelitian ini memiliki 34 responden yang bekerja di BPKP Provinsi Gorontalo. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *time budget pressure* dan *locus of control* berpengaruh secara positif terhadap perilaku disfungsional.

Limawan dan Mimba (2016) dalam penelitiannya menggunakan responden sebanyak 55 auditor dari 9 KAP yang bekerja pada KAP di Bali. Penelitian ini dilakukan untuk menganalisis komitmen organisasi, *locus of control*, dan tekanan anggaran waktu audit pada penerimaan *underreporting of time*. Hasil penelitiannya membuktikan bahwa komitmen organisasi KAP berpengaruh negatif pada penerimaan perilaku URT. Sedangkan *locus of control* eksternal dan tekanan anggaran waktu audit berpengaruh positif pada penerimaan perilaku URT.

Wibowo (2015) melakukan penelitian untuk menganalisis pengaruh *locus of control*, komitmen organisasi, kinerja, *turnover intention*, tekanan anggaran waktu, gaya kepemimpinan, dan kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor. Dengan responden sebanyak 48 auditor yang telah bekerja minimal 1 tahun di 9 KAP yang berada di Kota Semarang. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *locus of control* berpengaruh pada perilaku disfungsional auditor sementara komitmen organisasi, kinerja, *turnover intention*, tekanan anggaran waktu, gaya kepemimpinan, dan kompleksitas tugas tidak berpengaruh pada perilaku disfungsional.

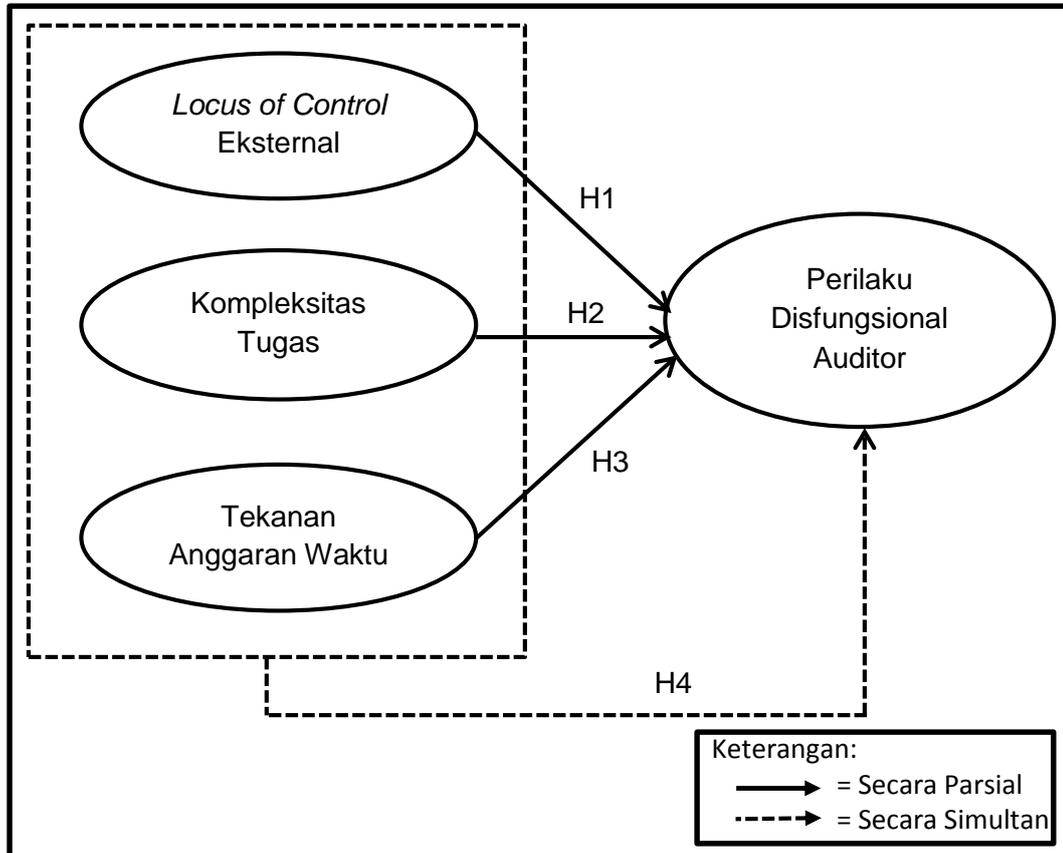
Mahardini *et al.*, (2014) melakukan penelitian untuk mengetahui pengaruh etika profesi dan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsional. Dengan jumlah responden sebanyak 50 auditor yang bekerja pada KAP di Bali, penelitian ini menunjukkan bahwa etika profesi dan tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap *Reduced Audit Quality Practices* (RAQPs) dan *Under Reporting of Time* (URT).

Hartanto (2012) meneliti pengaruh *locus of control*, tekanan anggaran waktu, dan komitmen profesional terhadap perilaku disfungsional auditor. Dengan jumlah responden 94 auditor yang bekerja pada KAP di Surabaya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *locus of control* dan komitmen profesional berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor sementara tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor.

2.3 Kerangka Konseptual

Berdasarkan pemaparan teori yang telah diberikan dan penelitian yang dilakukan oleh peneliti terdahulu, yaitu adanya hubungan antara *locus of control* eksternal, kompleksitas tugas, dan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku

disfungsional, maka kerangka konseptual pada penelitian ini digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Konseptual

2.4 Hipotesis Penelitian

2.4.1. Pengaruh *Locus of Control Eksternal* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Locus of control telah banyak digunakan dalam penelitian untuk menjelaskan perilaku manusia dalam organisasi (Paino *et al.*, 2012). *Locus of control* merupakan karakteristik individu yang menggambarkan tingkat keyakinan seseorang mengenai sejauh mana mereka dapat mengendalikan faktor-faktor yang memengaruhi keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya (Triono, 2012).

Individu yang memiliki *locus of control* eksternal menganggap apa yang terjadi kepadanya merupakan suatu nasib, sehingga hanya bergantung pada keberuntungan yang akan terjadinya padanya (Trisubekti, 2017). Dalam teori X dan Y mengemukakan dua pandangan mengenai manusia yaitu manusia bertipe X (negatif) dan manusia bertipe Y (positif). McGregor (1960) mengemukakan bahwa individu yang memiliki *locus of control* eksternal akan bertipe X karena mereka memiliki sedikit motivasi sehingga harus dipaksa agar mencapai tujuan, berprestasi, dan harus didorong oleh lingkungannya, tidak menyukai tanggung jawab, memiliki sifat mudah menyerah dalam menghadapi masalah. Hal ini karena auditor yang memiliki *locus of control* eksternal kurang percaya terhadap kemampuan dirinya dalam melakukan suatu pekerjaan. Selain itu, individu dengan *locus of control* eksternal mempunyai persepsi bahwa hanya sedikit korelasi antara usaha dengan kesuksesan, kurang memiliki inisiatif, dan kurang mencari informasi untuk memecahkan suatu masalah.

Individu yang memiliki *locus of control* eksternal atau bertipe X lebih menyukai menaruh keamanan diatas semua faktor yang dikaitkan dengan kerja, sehingga ketika menghadapi tekanan anggaran waktu maupun tugas yang kompleks maka mereka cenderung mencari jalan yang aman dan bahkan berperilaku disfungsional (Sari dan Ruhayat, 2017). Diduga bahwa semakin tinggi *locus of control* eksternal individu, maka semakin besar kemungkinan individu tersebut menerima perilaku disfungsional (Trisubekti, 2017).

Penelitian yang dilakukan oleh Limawan dan Mimba (2016) menunjukkan hasil bahwa *locus of control* eksternal memiliki pengaruh yang signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor. Hasil yang sama ditunjukkan pada penelitian yang dilakukan Dewi dan Wirasedana (2015) dan Hartati (2012). Namun, hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Dalli (2017) dan Wijayanti dan Hanafi

(2017) yang menyatakan bahwa *locus of control* eksternal tidak memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor. Berdasarkan adanya perbedaan dalam hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.

H₁: *Locus of control* eksternal memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor.

2.4.2 Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap Perilaku Disfungsional

Auditor

Kompleksitas tugas merupakan persepsi individu mengenai kesulitan tugas yang disebabkan oleh keterbatasan kemampuan, daya ingat, kapabilitas yang dimiliki oleh seseorang dalam mengintegrasikan masalah dan membuat keputusan (Dewi dan Wirasedana, 2015). Hal ini menimbulkan kemungkinan bahwa suatu tugas mungkin sulit bagi seseorang tetapi mudah bagi orang lain. Tugas dikatakan semakin kompleks apabila petunjuk informasi yang diterima terjadi ketidakkonsistenan serta ketidakmampuan seseorang membuat keputusan. Pada tugas yang membingungkan dan tidak terstruktur, alternatif-alternatif yang ada tidak dapat diidentifikasi, sehingga data tidak dapat diperoleh dan tidak bisa memprediksi hasil dari data tersebut.

Apabila kompleksitas tugas yang dirasakan lebih tinggi dengan kemampuan yang dimilikinya, maka auditor akan merasa kurang mampu untuk menyelesaikan tugasnya. Setiap individu akan memiliki ukuran masing-masing untuk menentukan seberapa kompleks tugas yang dihadapi. Secara umum reaksi yang ditimbulkan dari kompleksitas tugas adalah stres karena individu akan bekerja dibawah tekanan. Kompleksitas tugas dapat meningkatkan beban kerja mental dan mengurangi kualitas keputusan. Hal ini berarti semakin kompleks tugas audit maka perilaku disfungsional auditor dalam kegiatan audit akan semakin meningkat (Dewi dan Suputra, 2019)

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Suputra (2019) dan Riny (2015) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif antara kompleksitas tugas pada perilaku disfungsional auditor. Namun hal ini berbeda dengan hasil penelitian oleh Wibowo (2015) dan Umar *et al.*, (2017) yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas audit tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor. Berdasarkan adanya perbedaan dalam hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.

H₂: Kompleksitas tugas memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor.

2.4.3 Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Tekanan anggaran waktu merupakan suatu keadaan ketika auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku (Jemada, 2013). Dengan pembatasan waktu audit yang ketat auditor dituntut untuk dapat menyelesaikan tugasnya tepat waktu. Ketika tekanan anggaran waktu yang direncanakan auditor semakin singkat dan sangat sulit untuk dicapai, maka akan menyebabkan tingkat tekanan yang besar bagi auditor, sehingga akan melakukan segala perilaku yang menurutnya dapat menyelesaikan tugasnya tepat waktu.

Tekanan anggaran waktu yang ketat dapat mengakibatkan auditor merasa tertekan dalam pelaksanaan prosedur audit karena ketidakseimbangan antara waktu yang disediakan dengan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas audit sehingga hal tersebut dapat mendorong auditor berperilaku disfungsional (Limawan dan Mimba, 2016). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Suputra (2019), Rohman (2018), dan Limawan dan Mimba (2016) menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku

disfungsional. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Wibowo (2015) menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor. Selain itu, penelitian yang dilakukan oleh Hartanto (2012) menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit. Berdasarkan adanya perbedaan dari hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.

H₃: Tekanan Anggaran Waktu memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor.

2.4.4 Pengaruh *Locus of Control* Eksternal, Kompleksitas Tugas dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Perilaku disfungsional merupakan tindakan yang dilakukan oleh auditor selama melakukan pekerjaan yang nantinya ini dapat mengurangi ketepatan dan keefektifan dalam pengumpulan bukti audit. Penurunan kualitas audit yang dihasilkan dari perilaku disfungsional dapat dilihat sebagai akibat dari usaha individu untuk tetap bertahan hidup dalam lingkungan audit. Akibatnya, pengguna laporan dapat mengalami krisis kepercayaan atas hasil laporan audit yang dihasilkan oleh auditor.

Perilaku disfungsional auditor dapat disebabkan oleh faktor karakteristik personal yang merupakan faktor yang berasal dari dalam diri seseorang dan faktor situasional saat melakukan audit yang berasal dari luar diri individu. Faktor karakteristik personal dalam penelitian ini adalah *locus of control* eksternal sedangkan faktor situasional adalah kompleksitas tugas dan tekanan anggaran waktu.

Peneliti ingin menguji dari ketiga variabel tersebut, *locus of control* eksternal, kompleksitas tugas dan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku

disfungsional auditor. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang dapat diajukan adalah sebagai berikut.

H₄: *Locus of Control* Eksternal, Kompleksitas Tugas Tekanan Anggaran Waktu berpengaruh signifikan secara simultan terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.