



## BAB II

### LANDASAN TEORI DAN KERANGKA PEMIKIRAN

#### © Hak cipta milik IBI KKG Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

#### Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

#### A. Telaah Pustaka

#### 1. Auditing

##### a. Pengertian Auditing

Menurut Arens, Elder, Beasley, dan Jusuf (2011:4) *auditing* adalah sebagai berikut :

“ *Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.*”

Artinya *auditing* adalah pengumpulan dan penilaian bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi tersebut dan criteria yang ditetapkan. *Auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Menurut Boynton dan Johnson (2006:6), definisi audit berasal dari *The Report of the Committee on Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association (Accounting Review, Vol 47)* adalah sebagai berikut:

“*A systematic process of objectively obtaining and evaluating regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of*

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

*correspondence between those assertions and established criteria and communicating the result to interested users.”*

Artinya *auditing* adalah suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti secara obyektif mengenai asersi-aseri tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-aseri tersebut dengan criteria yang telah ditetapkan dan menyampaikan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan.

Sukrisno Agoes (2004:3) mendefinisikan *auditing* yaitu sebagai berikut:

“Pemeriksaan (*Auditing*) adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukung, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Berdasarkan definisi di atas, pengertian *auditing* adalah suatu proses sistematis dan kritis yang dilakukan oleh pihak independen untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai asersi-aseri tentang berbagai dan kejadian ekonomi (informasi) dengan tujuan untuk menetapkan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara asersi-aseri (informasi) tersebut dengan criteria yang ditetapkan, serta menyampaikan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan.

## b. Jenis-jenis Auditing

Menurut Arens *et al.* (2011 : 16), terdapat tiga jenis audit, yaitu audit laporan keuangan, audit oprasional, dan audit ketaatan.

© Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



1) Audit laporan keuangan

Audit laporan keuangan bertujuan menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan yang merupakan informasi terukur yang disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu.

2) Audit oprasional

Audit oprasional merupakan penelaahan atas bagian maupun dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektifitas. Umumnya, pada saat selesainya audit oprasional, auditor akan memberikan sejumlah saran kepada manajemen untuk memperbaiki jalannya operasi perusahaan.

3) Audit ketaatan

Audit ketaatan bertujuan mempertimbangkan apakah klien telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan oleh pihak yang memiliki orientasi lebih tinggi.

© Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

2. Penyimpangan Perilaku

a. Pengertian Penyimpangan Perilaku Dalam Audit

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor harus mengikuti standard audit yang terdiri dari standard umum, standard pekerjaan lapangan dan standard pelaporan serta kode etik akuntan. Dalam kenyataannya di lapangan, auditor banyak melakukan penyimpangan-penyimpangan terhadap standard audit dan kode etik. Perilaku ini diperkirakan sebagai akibat dari karakteristik personal yang kurang bagus yang dimiliki oleh seorang auditor. Dampak negative dari segi akurasi dan reabilitas. Pelanggaran yang dilakukan auditor dalam audit dapat dikategorikan sebagai penyimpangan perilaku dalam audit (Irawati, 2005).

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



*Dysfunctional audit behaviour* merupakan suatu bentuk reaksi terhadap

lingkungan atau semisal sistem pengendalian (Otley dan Pierce, 1995; Lightner et. al., 1983; Alderman dan Deitrick, 1982 dalam Donnelly et. al., 2003). Sistem pengendalian yang berlebihan akan menyebabkan terjadinya konflik dan mengarah kepada perilaku disfungsi. Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP 2011) mengenai standard audit yang harus diikuti oleh setiap auditor dalam melaksanakan tugasnya. Standar audit tersebut terdiri dari 3 bagian yakni: standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan. Pada kenyatannya, auditor banyak melakukan tindakan penyimpangan terhadap standard audit yang mengarah pada penyimpangan perilaku dalam audit. Perilaku ini diperkirakan sebagai akibat auditor yang kurang baik. Penyimpangan perilaku ini dapat mempengaruhi kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung. Menurut Donnelly et. al., (2003):

*“dysfunctional audit behaviour are means for to manipulate the audit process in order to achieve the individual’s performance objective.”*

## b. Macam-macam Penyimpangan Perilaku

Beberapa penyimpangan perilaku audit yang membahayakan kualitas audit menurut Donnelly et. al., (2003):

- 1) Melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya (*underreporting of audit time*). Perilaku ini dapat menyebabkan adanya gambaran yang salah mengenai kebutuhan waktu yang sebenarnya, sehingga proses perencanaan untuk audit di masa yang akan datang menjadi terhambat dan tidak akurat, dan juga berpengaruh terhadap pelaksanaan audit selanjutnya, yaitu berkaitan dengan rencana



penugasan personel yang kurang baik, menutupi kebutuhan revisi anggaran, dan menghasilkan *time pressure* untuk audit di masa yang akan datang (Smith, 1995; Kelley & Margheim, 1990 dalam Irawati dan Natalia 2005).

- 2) Merubah prosedur yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan (*replacing and altering original audit procedures*). Perilaku ini dapat merubah rencana dan arah dari pekerjaan audit, sehingga auditor tidak dapat menemukan hal-hal yang material sebelumnya telah diperkirakan.
- 3) Penyelesaian langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur (*premature sign-off audit steps without completion of the procedures*).

Graham (1985) dalam Kartika dan Wijayanti (2007) menyimpulkan bahwa kegagalan audit sering disebabkan karena penghapusan prosedur audit yang penting daripada melakukan prosedur audit yang memadai untuk beberapa item. Pada standard pekerjaan lapangan bagian pertama yang dimuat dalam standar audit, bahwa pekerjaan harus direncanakan dengan matang dan apabila digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya. Bekerja sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan membuat pekerjaan yang dilakukan terarah dan jika terjadi suatu kesalahan yang dilakukan auditor di lapangan dapat diketahui oleh supervisor, dan bila auditor di lapangan menemukan hal-hal material (temuan) pada laporan keuangan klien, temuan tersebut dapat dipertanggungjawabkan oleh auditor. Sebaliknya, jika prosedur tidak diikuti secara lengkap, kemungkinan terjadi kesalahan terutama yang material menjadi lebih besar dan auditor tidak dapat mempertanggungjawabkan hasil kerjanya dengan memberikan bukti yang kuat

© Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



bahwa ia telah melaksanakan keseluruhan prosedur yang telah ditetapkan jika terjadi suatu kesalahan.

Penyimpangan perilaku audit bisa diakibatkan oleh faktor internal individu auditor ( Irawati dkk., 2005). Penelitian dibidang psikologis menemukan bahwa perilaku individu menggambarkan personalitas individu tersebut dan faktor-faktor situasional saat itu ketika membuat keputusan tindakan tertentu (Koonce dan Mercer, 2005 dalam Srimindarti, 2008). Berdasarkan uraian diatas dapat diketahui bahwa kecenderungan auditor untuk memilih perilaku disfungsional dalam audit berkaitan dengan berbagai faktor internal auditor (Kelly dan Margheim, 1990 dalam Liyanarachchi, 2008). Kajian mengenai faktor internal individu terhadap penyimpangan perilaku audit akan dipaparkan di bawah ini.

Grand Theory penelitian ini adalah teori harapan (*expectancy theory*) merupakan teori motivasi yang didasarkan pada gagasan bahwa usaha kerja diarahkan pada perilaku yang diyakni akan menuju pada hasil yang diharapkan. Teori ini memprediksi arah yang dipilih, tingkat dan ketekunan dari motivasi. Teori ini menyatakan bahwa usaha kerja diarahkan pada perilaku yang yakin akan mengarahkan pada hasil yang diharapkan (McShane dan Glinow, 2010). Teori ini mengasumsikan bahwa individu akan memilih tindakan, tingkat usaha, dan pekerjaan yang memaksimalkan keinginan harapan mereka. Dengan kata lain individu akan berusaha meminimalkan harapan yang tidak diinginkan. Menurut teori ini terdapat tiga kombinasi yang mempengaruhi perilaku. Pertama, motivasi seorang individu merupakan fungsi ekspektansi usaha yang akan mengarahkan pada perilaku yang diinginkan. Kedua, harapan individu atas perilaku yang akan mengarahkan pada hasil atau ganjaran tertentu. Ketiga, orientasi untuk setiap hasil atau ganjaran yang diharapkan sangat penting. Dalam berbagai situasi untuk

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



mempertahankan pekerjaan, perilaku individu untuk memilih atau melakukan sesuatu ditentukan oleh ekspektansi dan orientasi mereka. Ekspektansi kemampuan auditor untuk melakukan program audit sesuai dengan prosedur audit adalah faktor yang sangat penting. Auditor mampu melaksanakan audit sesuai dengan program audit akan memilih untuk bertindak fungsional, sedangkan auditor yang tidak mampu melaksanakan audit sesuai dengan program audit akan termotivasi untuk menerima perilaku audit disfungsional. (Srimindarti, 2008).

Menurut teori penetapan tujuan (*goal setting theory*) proses memotivasi pekerja dan mengklarifikasi persepsi peran mereka dan menciptakan sasaran kinerja. Dengan penetapan tujuan potensial memperbaiki kinerja dengan dua cara, yaitu memperkuat intensitas dan ketekunan dan memberi pekerja persepsi peran yang lebih jelas sehingga usaha dikaitkan terhadap perilaku yang akan memperbaiki kinerja (McShane dan Glinow, 2010). Teori ini mengasumsikan bahwa faktor utama yang mempengaruhi pilihan yang dibuat individu adalah tujuan yang dimiliki. Kesadaran individu dalam memilih tujuan akan mempengaruhi motivasi melalui empat mekanisme: Pertama, tujuan yang dimiliki akan menimbulkan usaha untuk mencapainya. Kedua, tujuan mengarahkan perhatian dan usaha untuk mencapai tujuan tersebut. Ketiga, tujuan akan meningkatkan usaha secara terus menerus. Keempat, tujuan akan mempengaruhi tindakan tidak langsung ke arah penggunaan strategi dan ilmu pengetahuan yang relevan (Locke dan Latham, 2002; Mitchel dan Daniels, 2003; Pinder, 1998 dalam Srimindarti 2008). Menurut teori ini, tujuan yang dimiliki auditor akan menentukan tindakan yang dilakukan. Seorang auditor akan menerima dan melakukan perilaku audit disfungsional dengan tujuan untuk tetap bisa bertahan dalam pekerjaan mereka. Sementara auditor lain memilih untuk tidak melakukan tindakan disfungsional dengan tujuan untuk

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



menghindari dampak negatif apabila disfungsional tersebut terdeteksi oleh perusahaan.

Hak cipta milik IBIKKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

Konsep yang digunakan dalam penelitian ini adalah teori tentang egoisme, menurut Rachels (2004) terdapat 2 konsep egoisme, yaitu egoisme psikologis, suatu teori yang menjelaskan bahwa semua tindakan manusia dimotivasi oleh kepentingan berkepentingan diri (*self service*). Menurut teori ini, individu boleh saja yakin tindakan mereka bersifat luhur dan berkorban, namun semua tindakan yang terkesan luhur dan berkorban hanyalah sebuah ilusi. Pada kenyataannya, setiap orang hanya peduli terhadap dirinya sendiri. Menurut teori ini tidak ada tindakan yang sesungguhnya bersifat *altruisme*, yaitu suatu tindakan yang peduli terhadap orang lain atau mengutamakan kepentingan orang lain dengan mengorbankan kepentingan dirinya. Kedua adalah egoisme etis, tindakan yang dilandai oleh kepentingan diri sendiri. Seorang auditor yang memiliki sikap egoisme etis akan berusaha melakukan segala sesuatu untuk memperoleh yang terbaik untuk dirinya sendiri sehingga menghiraukan peraturan-peraturan yang ada.

Uraian di atas memberikan dukungan bahwa faktor internal individu auditor dapat mempengaruhi perilaku disfungsional oleh auditor.

### 3. Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Penyimpangan Perilaku Audit

#### a. Karakteristik Personal Auditor

Personal auditor adalah sekumpulan karakteristik dan pandangan seseorang yang menentukan cara hidup dan perbedaan diantara orang lain. Karakteristik personal auditor adalah cirri atau watak seorang auditor dengan sifat yang dimiliki dan dipengaruhi keadaan lingkungannya maupun dirinya sendiri untuk melakukan kegiatan audit (Septiani, 2009).

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



Karakteristik personal auditor dilihat dari empat dimensi, yakni locus kendali eksternal, keinginan untuk berpindah kerja, harga diri kaitannya dengan ambisi dan komitmen pada organisasi.

### 1) Lokasi Kendali Eksternal

Lokus kendali adalah cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah dia dapat atau tidak mengendalikan peristiwa yang terjadi padanya, yaitu tingkatan dimana seseorang menerima tanggung jawab personal terhadap apa yang terjadi pada diri mereka (Rotter, 1996 dalam Dwi, 2009).

Lokus kendali dibagi menjadi dua, yaitu locus kendali internal dan eksternal. Locus kendali internal mengatur kepada persepsi bahwa kejadian baik positif maupun negatif terjadi sebagai konsekuensi dari tindakan atas perbuatan diri. Sedangkan locus kendali eksternal mengacu pada keyakinan bahwa suatu kejadian berada di luar control dirinya seperti nasib, keberuntungan (Schermerhon, et. al, 1991).

Pada situasi dimana individu dengan locus kendali eksternal merasa tidak mampu untuk mendapat dukungan kekuatan yang dibutuhkannya untuk bertahan dalam suatu organisasi, mereka memiliki potensi untuk mencoba memanipulasi rekan atau objek lainnya sebagai kebutuhan pertahanan mereka (Solar dan Bruehl 1971). Lebih jauh, perilaku ini lebih terlihat dalam situasi dimana pegawai merasakan tingkat struktur atau pengawasan control yang tinggi (Gable dan Dangelo 1994).

Dalam konteks audit, manipulasi atau ketidakjujuran pada akhirnya akan menimbulkan penyimpangan perilaku audit. Hasil dari perilaku ini adalah penurunan kualitas audit yang dapat dilihat sebagai hal yang perlu dikorbankan oleh individu untuk bertahan dalam lingkungan kerja audit. Hal



ini menghasilkan dugaan bahwa makin tinggi lokus kendali eksternal individu, semakin mungkin mereka menerima penyimpangan perilaku audit.

## 2) Keinginan Untuk Berhenti Bekerja

Memiliki keinginan untuk berhenti bekerja dapat membuat seseorang menjadi kurang peduli terhadap apa yang ia lakukan di dalam organisasinya. Sikap ini dapat mengakibatkan kinerja yang buruk bagi karyawan sehingga memungkinkan terjadinya penyimpangan perilaku audit.

Malone dan Roberts (1996) mengatakan auditor yang memiliki keinginan untuk meninggalkan perusahaan lebih dapat terlibat dalam penyimpangan perilaku karena menurunnya ketakutan dan kemungkinan jatuhnya sangsi apabila perilaku tersebut terdeteksi. Selain itu, individu yang berniat meninggalkan perusahaan dapat dianggap tidak begitu peduli dengan dampak buruk dari penyimpangan perilaku terhadap penilaian kinerja dan promosi. Jadi, auditor yang memiliki keinginan tinggi untuk berhenti dari perusahaan lebih menerima penyimpangan perilaku audit.

## 3) Harga Diri Dalam Kaitannya Dengan Ambisi

Harga diri (*self-esteem*) adalah suatu keyakinan diri sendiri berdasarkan evaluasi diri secara keseluruhan (Kneitker dan Kinicki, 2003). Perasaan-perasaan *self-esteem* pada kenyataannya terbentuk oleh keadaan kita dan bagaimana orang lain memperlakukan kita. Individu dengan *self-esteem* tinggi melihat dirinya berharga, mampu dan dapat diterima.

Harga diri tinggi mampu mendorong individu memiliki ambisi yang tinggi dan dapat menyebabkan individu menggunakan segala cara untuk mencapainya. Dalam bidang audit, individu yang menggunakan segala cara untuk mendapatkan apa saja yang diinginkan, dapat menimbulkan

### © Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



penyimpangan perilaku dalam menjalankan tugasnya sebagai auditor. Atas dasar ini, maka auditor yang memiliki harga diri tinggi sebagai faktor penyebab tingginya ambisi lebih dapat menerima dan melakukan perilaku penyimpangan audit (Irawati, 2005).

#### 4) **Komitmen Pada Organisasi**

Komitmen pada organisasi merupakan alat prediksi yang sangat baik untuk beberapa perilaku penting, diantaranya adalah peputaran pegawai, kesetiaan pegawai kepada nilai organisasi dan keinginan mereka untuk menjadi ekstra yaitu, melakukan pekerjaan melebihi apa yang harusnya dikerjakan (Irawati, 2005).

Menurut Mowday et. al. (1979) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai kekuatan identifikasi dan keterlibatan individual dalam organisasi tertentu. Individu dengan komitmen organisasi yang tinggi dikarakterkan dengan penerimaan dan kepercayaan yang tinggi dalam nilai dan tujuan organisasi, keinginan yang kuat untuk mempertahankan keanggotannya dalam organisasi.

Definisi komitmen menurut Feris dan Aranya (1983) dalam Trisnaningsih (2003) adalah suatu perpaduan antara sikap dan perilaku. Komitmen organisasi menyangkut tiga sikap, yaitu rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tujuan organisasi dan rasa kesetiaan pada organisasi.

Novrialdi (2009) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai berikut:

- (1) Sebuah kepercayaan pada dan penerima terhadap tujuan-tujuan dan nilai-nilai organisasi.



- (2) Sebuah kemauan untuk menggunakan usaha yang sungguh-sungguh guna kepentingan organisasi.
- (3) Sebuah keinginan untuk memelihara keanggotaannya dalam organisasi. Steers (1977) dalam Idris (2008) mengembangkan sebuah model hubungan sebab akibat terjadinya komitmen terhadap organisasi yaitu:
  - (a) Karakteristik pribadi (kebutuhan berprestasi, masa kerja/jabatan, dan lain-lain).
  - (b) Karakteristik pekerjaan (umpan balik, identitas tugas, kesempatan untuk berinteraksi, dan lain-lain).
  - (c) Pengalaman kerja.

Sedangkan Armstrong (1992) dalam Idris (2008) berpendapat bahwa tiga hal yang mempengaruhi komitmen, yaitu:

- i) Rasa memiliki terhadap organisasi
- ii) Rasa senang terhadap pekerjaan
- iii) Kepercayaan pada organisasi.

**© Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

**b. Kinerja Auditor**

Kinerja merupakan hasil evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan dibandingkan kriteria yang telah ditetapkan (Robbins, 2008) Eliza dan Mary (1992:324) mendefinisikan *performance* atau kinerja sebagai suatu pola tindakan yang dilaksanakan untuk mencapai tujuan, yang diukur berdasarkan perbandingan dengan berbagai standar. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa kinerja auditor merupakan hasil evaluasi terhadap pekerjaan auditor dalam melakukan pemeriksaan yang diukur berdasarkan standar audit yang berlaku. Apabila dalam melaksanakan

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang menggunakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



pemeriksaan auditor telah memenuhi standar audit yang berlaku maka akan menghasilkan kinerja yang baik. Solar dan Bruehl (1971) menyatakan bahwa individu yang melakukan pekerjaan dibawah standard yang ditetapkan lebih mungkin untuk melakukan penyimpangan sejak mereka melihat diri mereka sendiri tidak mampu untuk bertahan dalam pekerjaan melalui usaha mereka sendiri. Kinerja adalah merupakan hasil usaha sendiri dengan banyak faktor yang mempengaruhinya. Menurut Lee (2000) dalam indri dan Provita (2007:6) bahwa orang akan menyukai pekerjaan mereka jika mereka termotivasi untuk pekerjaan itu dan secara psikologis bahwa pekerjaan yang dilakukan adalah bearti, ada rasa tanggungjawab terhadap pekerjaan yang dilakukan dan pengetahuan mereka tentang hasil pekerjaan akan meningkatkan motivasi, kepuasan, dan kinerja.

Dalam meningkatkan kinerjanya, auditor dihadapkan pada berbagai tantangan untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas. Menurut Mardiasmo (2001) saat ini terdapat beberapa kelemahan dalam melakukan audit di Indonesia. Kelemahan tersebut bersifat *inherent* yakni tidak tersedianya indikator kinerja yang memadai sebagai dasar dasar mengukur kinerja pemerintah.

Jadi penyimpangan perilaku dilihat sebagai kebutuhan dalam situasi dimana tujuan organisasi atau individual tidak dapat dicapai melalui langkah-langkah atau cara-cara umum yang sering dilakukan. Keinginan untuk berhenti bekerja juga dapat dipengaruhi oleh komitmen yang dimiliki karyawan terhadap organisasinya. Bila karyawan memiliki komitmen yang tinggi pada organisasi, keinginan untuk berhenti pun rendah. Penggunaan program audit, penganggaran waktu penyelesaian tugas audit, dan pengawasan yang ketat dapat menyebabkan proses audit dirasa sebagai lingkungan yang memiliki struktur yang tinggi. Oleh karena itu, auditor

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



yang memiliki persepsi yang rendah terhadap tingkat kinerja mereka dianggap akan memperlihatkan penerimaan yang lebih tinggi terhadap PPA.

### c. Etika Audit

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Pengertian etika dalam Bahasa Latin, “*Ethica*”, bearti falsafah moral yang merupakan pedoman cara bertingkah laku yang baik dari sudut pandang budaya, susila serta agama. Sedangkan menurut Keraf (1998), etika secara harfiah berasal dari Yunani “*ethos*” yang sama persis dengan moralitas, yaitu adat kebiasaan baik.

Di Indonesia etika diterjemahkan menjadi kesusilaan, karena *сила* bearti dasar, kaidah atau aturan, sedangkan *su* bearti baik, benar, dan bagus. Selanjutnya selain kaidah etika masyarakat juga terdapat apa yang disebut dengan kaidah professional yang khusus berlaku dalam kelompok profresi yang bersangkutan. Oleh karena itu merupakan consensus, maka etika tersebut dinyatakan secara tertulis atau formal dan selanjutnya disebut sebagai ‘kode etik’. Sifat sansksinya juga moral psikologi, yaitu dikucilkan atau disingkirkan dari pergaulan kelompok profesi yang bersangkutan (Desriani, 1993 dalam Sihwahjoeni dan M. Gudono, 2000).

Istilah etika jika dilihat dalam Kamus Besar Indonesia (2008), memiliki arti tiga arti yang salah satunya adalah nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat. Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa etika adalah seperangkat pedoman, aturan atau norma yang mengatur tingkah laku seseorang, baik yang dilakukan atau ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau profesi.

Maryani dan Ludigdo (2001) mendefinisikan etika sebagai seperangkat aturan atau norma atau pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau segolongan manusia atau masyarakat atau profesi.

Hak Cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



Etika secara garis besar dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai-nilai moral (Arens, 2003). Setiap orang memiliki rangkaian nilai tersebut, walaupun kita memperhatikan atau tidak memperhatikan secara eksplisit. Moralitas berfokus pada perilaku manusiawi “benar” dan “salah”. Etika secara umum didefinisikan sebagai perangkat moral dan nilai. Dari definisi tersebut dapat dikatakan bahwa etika berkaitan erat dengan modal dan nilai-nilai yang berlaku. Termasuk para akuntan diharapkan oleh masyarakat untuk berlaku jujur, adil, dan tidak memihak serta mengungkapkan laporan keuangan sesuai dengan kondisi sebenarnya.

Etika profesi akuntan di Indonesia diatur dalam kode etik akuntan Indonesia. Kode etik ini mengikat para anggota IAI di satu sisi dan dapat dipergunakan oleh akuntan lainnya yang bukan atau belum menjadi anggota IAI di sisi lain. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) merumuskan suatu kode etik yang meliputi mukadimah dan delapan prinsip etika yang harus dipedomani oleh semua anggota, serta aturan etika dan interpretasi aturan etika yang wajib dipatuhi oleh masing-masing anggota kompartemen.

Seorang auditor harus taat pada aturan etika yang mengharuskannya bersikap independen, maka ketika seorang auditor memiliki kecenderungan sifat machivellian tinggi semakin mungkin untuk bertindak tidak independen. Salah satu penelitian yang mendukung pernyataan tersebut dilakukan oleh Ponemon dan Gabhart (1990) yang menyatakan bahwa terdapat hubungan antara pertimbangan etis auditor dengan penyelesaian konflik independensi.

Untuk kalangan professional, pengaturan etika dibuat untuk menghasilkan kinerja etis yang memadai maka kemudian asosiasi profesi merumuskan suatu kode etik. Kode etik profesi merupakan kaidah-kaidah yang menjadi landasan bagi

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak cipta milik IBI RKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBI RKG.

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBI RKG.



eksistensi profesi dan sebagai dasar terbentuknya kepercayaan masyarakat karena dengan mematuhi kode etik, akuntan diharapkan dapat menghasilkan kualitas kinerja yang paling baik bagi masyarakat, Baidarie (2000).

Kode etik profesi akuntan disusun dengan tujuan dapat menjadi panduan bagi profesi akuntan untuk menempatkan objektivitas nilai-nilai dalam profesi akuntan untuk menjaganya profesionalisme anggotanya. Dalam rangka kode etik akuntan salah satu prinsip etika yang mendasari etika seorang auditor adalah independensi. Nilai dari pengauditan tergantung besarnya persepsi publik terhadap independensi auditor, sehingga tidak mengherankan jika independensi merupakan hal utama dalam kode etik akuntan (Arens dan Loebbecke, 2008).

Payanta (2002) menyatakan bahwa berdasarkan “Pedoman Etika” IFAC maka syarat-syarat etika suatu organisasi akuntan sebaiknya didasarkan pada prinsip-prinsip dasar yang mengatur perilaku seorang Akuntan dalam melaksanakan tugas profesionalnya. Prinsip tersebut adalah (1) integritas, (2) obyektifitas, (3) independen, (4) kepercayaan, (5) standard-standar teknis, (6) kemampuan professional, dan (7) perilaku etika. Independensi merupakan salah satu nilai etis yang dijabarkan secara tertulis bagi seorang auditor sebagai panduan agar dapat selalu berperilaku etis.

#### d. Pengalaman Auditor

Pengalaman merupakan keahlian yang berhubungan dengan profesionalisme dalam akuntan yang diperlukan dalam auditing. Karena itu, pengalaman merupakan suatu komponen yang sangat penting dalam tugas-tugas yang dilaksanakan oleh seorang auditor (Lee, 1995 dalam Arum, 2008).

Definisi pengalaman menurut Knoers dan Haditono (1999) dalam Dwi Ananing (2006) adalah merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan



perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relative tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman, dan praktek.

Kusumawati (2008) menyatakan bahwa pengalaman adalah keseluruhan pelajaran yang dipetik oleh seseorang dari peristiwa-peristiwa yang dialami dalam perjalanan hidupnya. Pengalaman berdasarkan lama bekerja merupakan pengalaman auditor yang dihitung berdasarkan suatu waktu/bulan. Sehingga auditor telah lama bekerja sebagai auditor dapat dikatakan auditor berpengalaman. Karena semakin lama bekerja menjadi auditor, maka akan dapat menambah dan memperluas pengetahuan auditor dibidang akuntansi dan auditing.

Auditor merupakan seseorang yang dianggap ahli oleh masyarakat untuk melakukan pemeriksaan pada suatu perusahaan atau instansi. Pengalaman merupakan salah satu elemen penting dalam tugas audit di samping pengetahuan yang juga harus dimiliki seorang auditor (Sumardi dan Hardiningsih, 2002).

Penggunaan pengalaman didasarkan pada asumsi bahwa tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk belajar melakukannya dengan yang terbaik. Lebih jauh Kolodner (1983) dalam Herliansyah, Yudi dan Meifida Ilyas (2006) menunjukkan bagaimana pengalaman dapat digunakan untuk meningkatkan kinerja pengambilan keputusan.

Libby dan Frederick (1990) dalam Intiyas, dkk (2007) menemukan bahwa semakin banyak pengalaman akuntan public maka semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit. Dalam hal pengalaman, penelitian di bidang psikologis yang telah dikutip oleh Jeffrey dan Weatherholt

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

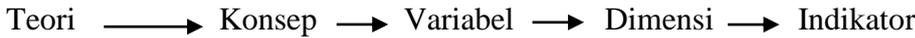


(1996) dalam Intiyas, dkk (2007) memperlihatkan bahwa seseorang yang banyak pengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai peristiwa-peristiwa tersebut. Pengalaman langsung dari pengalaman masa lalu akan menentukan dan mengarahkan seseorang dalam setiap perilakunya.

Pengalaman personel audit akan meningkatkan kompetensi mereka dalam menjalankan setiap penugasan personel audit berpengalaman memakai analisis yang lebih teliti, terinci, dan runtut dalam mendeteksi gejala kekeliruan dibandingkan dengan analisis yang tidak berpengalaman.

**B. Penguraian Teori**

**Gambar 2.2  
Penguraian Teori**



Dari indikator-indikator inilah akan dikembangkan menjadi pertanyaan-pertanyaan yang dimuat dalam kuesioner yang diberikan penulis kepada responden.

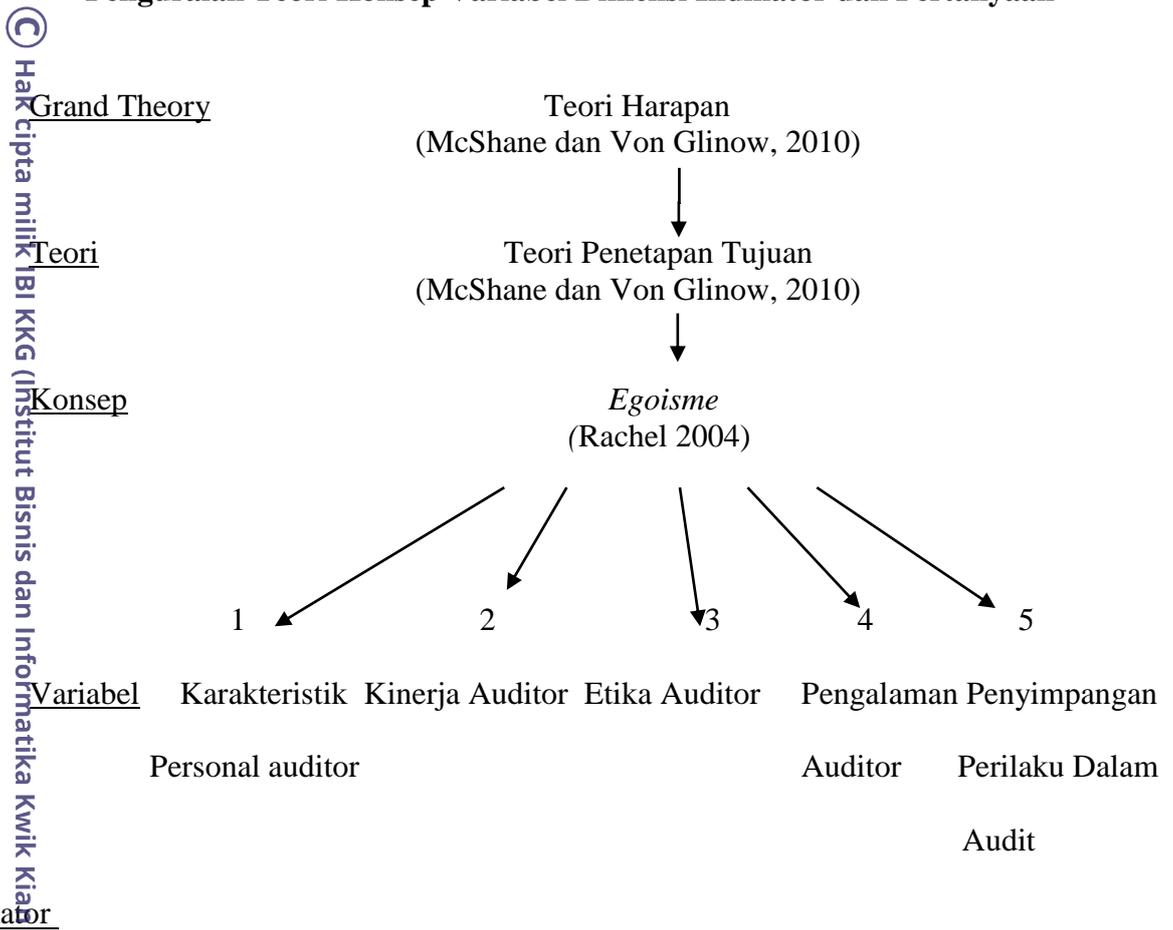
Penerapan penguraian teori tersebut dalam penelitian ini akan diuraikan dengan skema yang detail berikut ini:

Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

**Gambar 2.1**  
**Penguraian Teori Konsep Variabel Dimensi Indikator dan Pertanyaan**



Untuk indikator dimensi pada variabel Karakteristik Personal Auditor :

1. Lokus kendali eksternal
2. Keinginan untuk berhenti bekerja
3. Harga diri dalam kaitannya ambisi
4. Komitmen pada organisasi

Untuk indikator dimensi pada variabel Kinerja Auditor :

1. Perilaku profesional dalam mengaudit

Untuk indikator dimensi pada variabel Etika Audit :

1. Kesadaran etis
2. Kepedulian pada etika profesi

Untuk indikator dimensi pada variabel Pengalaman Auditor :

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:  
a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.  
b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



1. Jangka waktu audit
- Untuk indikator pada variabel Tingkat Penyimpangan Auditor :
1. Melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek dari sebenarnya
  2. Merubah prosedur yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan
  3. Penyelesaian langkah-langkah audit yang terlalu dini

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

Berdasarkan bagan di atas dapat terlihat bahwa dasar teori yang merupakan land teori dalam skripsi ini adalah teori harapan yang kemudian berkembang menjadi teori penetapan tujuan. Teori penetapan tujuan memiliki konsep yang sama yaitu selfishness yang memiliki arti mementingkan kepentingan diri sendiri di atas kepentingan orang lain terlebih dari apapun.

Konsep selfishness dari teori penetapan tujuan ini juga berkembang menjadi variabel dan indikator, yaitu :

1. Karakteristik personal auditor :
  - a. Mendapatkan pekerjaan
  - b. Promosi jabatan
  - c. Kepercayaan pada takdir dan faktor keberuntungan
  - d. Keinginan individu untuk keluar dari organisasi
2. Kinerja auditor :
  - a. Keterampilan yang dimiliki auditor
  - b. Tanggung jawab auditor
  - c. Bekerja sesuai prosedur dan memberikan ide-ide
  - d. Bekerja dengan semangat dalam menyelesaikan tugas
  - e. Kemampuan untuk menyelesaikan masalah yang ditemukan
  - f. Ketepatan waktu dan hasil yang optimal



3. Etika audit :
  - a. Anggaran waktu auditor
  - b. Kerahasiaan informasi klien
  - c. Peran ganda auditor
  - d. Kebanggaan
  - e. Aturan etika profesi
4. Perilaku penyimpangan audit :
  - a. Jika diberi peluang kenaikan jabatan
  - b. Jika meningkatkan penilaian evaluasi kinerja
  - c. Jika disarankan supervisor
  - d. Jika ada bagian prosedur

**© Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

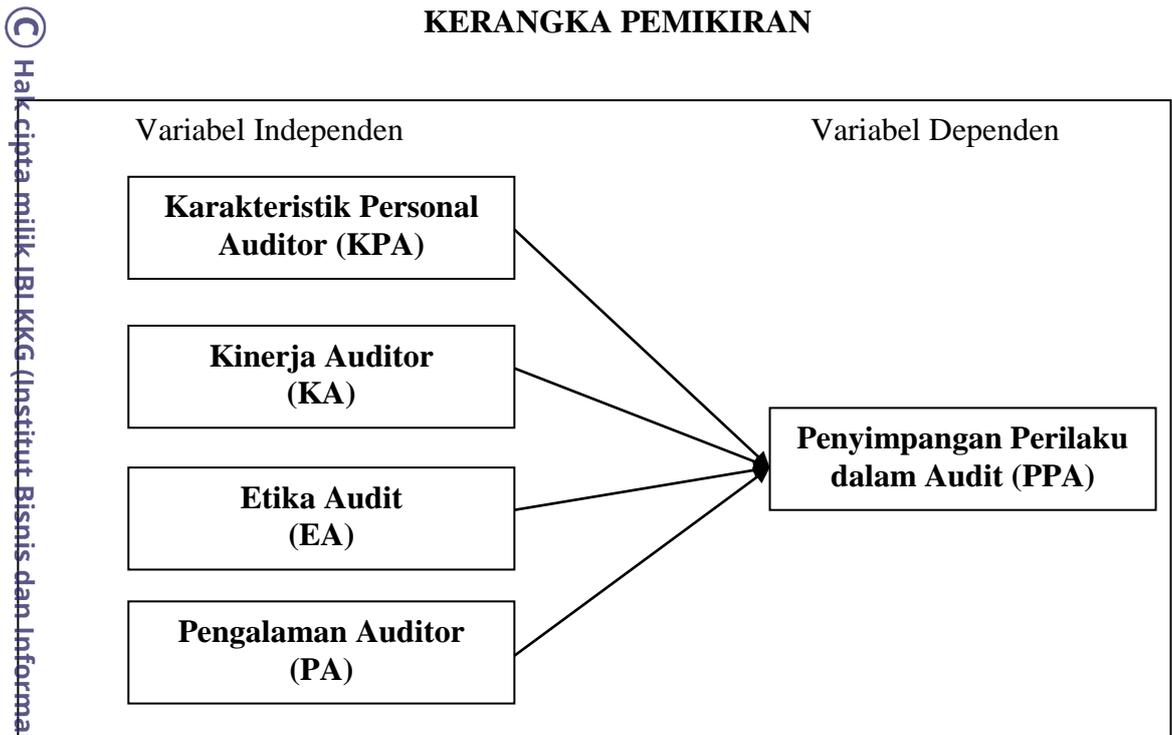
1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

**C. Kerangka Pemikiran**

Dalam penelitian ini, peneliti akan membahas mengenai pengaruh karakter personal auditor dan etika audit terhadap penyimpangan perilaku dalam audit. Berdasarkan teori yang telah dikembangkan, dapat disederhanakan dalam bentuk model sebagai berikut:

Gambar 2.2

KERANGKA PEMIKIRAN



Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

© Hak cipta milik IBIKKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

D. Hipotesis

1. Hipotesis Penelitian

Dari hasil kerangka penelitian di atas, maka peneliti membuat hipotesis atas variabel-variabel yang digunakan dan diuji menjadi sebagai berikut :

- H<sub>1</sub> : Karakteristik Personal Auditor berpengaruh terhadap penyimpangan perilaku dalam audit.
- H<sub>2</sub> : Kinerja Auditor berpengaruh terhadap penyimpangan perilaku dalam audit.
- H<sub>3</sub> : Etika Audit berpengaruh terhadap penyimpangan perilaku dalam audit.
- H<sub>4</sub> : Pengalaman berpengaruh terhadap penyimpangan perilaku dalam audit

2. Teori Terdahulu

Berikut terlampir teori-teori terdahulu yang mendukung penelitian ini.

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.