



BAB 1

PENDAHULUAN

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Profesi akuntan publik seperti halnya profesi yang lain menyediakan jasa untuk kepentingan pemakainya. Profesi Akuntan Publik menyediakan jasa kepada klien baik berupa jasa attestasi maupun non attestasi. Salah satu produk utama dari akuntan publik adalah jasa audit laporan keuangan yang tergolong sebagai jasa attestasi.

Akuntan publik sebagai penyedia jasa audit laporan keuangan, seperti halnya industri jasa yang lain, sangat tergantung pada kepercayaan pemakai jasa. Mempertahankan kepercayaan pemakai jasa hanya bisa dilakukan dengan mempertahankan kualitas jasa yang dihasilkan. Dalam mempertahankan kualitas jasa auditor dituntut independen dan profesional sesuai dengan yang diisyaratkan Standar Audit dan Kode Etik Akuntan Publik.

Dalam tahun terakhir, sanksi sudah banyak dijatuhkan kepada akuntan publik terkait dengan pelanggaran Standar Audit (SA) dan Kode Etik Akuntan Publik. Pembekuan Kantor Akuntan Publik oleh Departemen Keuangan yang terakhir dilakukan tanggal 11 Juni 2008 lalu terhadap KAP Drs Tahir Hidayat dan Dody Hapsoro dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 397/KM.1/2008. Pembekuan dilakukan karena yang bersangkutan telah melakukan pelanggaran terhadap Standar Auditing (SA) – Standar Profesional Akuntan Publik dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan konsolidasi PT Pupuk Sriwidjaya (Pesero) dan anak perusahaan. (Bali Post, Juni 2008). Selain pembekuan pada dua akuntan publik tersebut, pada tahun 2002 tercatat ada 10 Kantor Akuntan Publik

telah menerima teguran dan tahun 2003 tercatat ada 5 Kantor Akuntan Publik (Mayangsari, 2003).

Standar audit sebenarnya sudah dengan tegas mengharuskan auditor untuk memperoleh bukti yang cukup dan kompeten sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit. Dalam memperoleh bukti yang cukup dan kompeten auditor dituntut untuk membuat perencanaan audit yang baik dalam bentuk audit program dan prosedur audit yang akan digunakan sebagai pedoman dalam melakukan audit. Tujuan pedoman ini adalah untuk menuntun auditor dalam melakukan audit yang berkualitas. Pengabaian terhadap audit program dan prosedur audit secara tidak langsung merupakan pelanggaran terhadap standar auditing.

Perilaku disfungsional auditor adalah masalah dalam upaya mempertahankan kualitas audit. Perilaku disfungsional auditor merupakan perilaku menyimpang yang dilakukan auditor dalam melaksanakan audit. Perilaku menyimpang yang dilakukan oleh auditor dapat menyebabkan menurunnya kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor dan akhirnya berdampak pada rendahnya kepercayaan pemakai (*user*) terhadap laporan audit yang dihasilkan oleh auditor. Rendahnya kepercayaan pemakai laporan audit merupakan ancaman bagi profesi auditor.

Perilaku disfungsional auditor dibedakan menjadi; tindakan yang tidak secara langsung mempengaruhi kualitas audit dan tindakan yang mengurangi kualitas audit. Tindakan yang tidak secara langsung mempengaruhi kualitas audit adalah *Underreporting of time* yaitu mencerminkan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menyelesaikan pekerjaan atau tugas yang dibebankan

dengan waktu pribadi dan dimotivasi oleh keinginan untuk menghindari atau meminimumkan biaya. Sedangkan tindakan yang mengurangi kualitas audit antara lain; penghentian prematur terhadap langkah audit dalam program audit (*premature sign-off*), mengurangi jumlah pekerjaan yang dikerjakan dalam langkah audit yang dianggap beralasan oleh auditor, tidak melakukan penelitian terhadap prinsip akuntansi, tidak melakukan review dengan sungguh-sungguh terhadap dokumen klien, menerima penjelasan klien yang lemah (Kelley and Margheim, 1990; Otley and Pierce, 1996).

Perilaku disfungsional auditor merupakan penyimpangan terhadap standar audit khususnya standar pekerjaan lapangan. Standar pekerjaan lapangan telah secara jelas mensyaratkan bahwa audit harus didahului oleh perencanaan yang memadai. Program audit yang akan dilaksanakan harus direncanakan dengan matang dan jika digunakan asisten harus diawasi secara seksama. Perencanaan ini bermanfaat untuk memperoleh bukti audit yang kompeten dan memadai. Selain itu standar audit juga mengharuskan auditor melaksanakan tugas dengan sungguh-sungguh dan cermat atau profesional. Kecermatan dan keseksamaan profesional meliputi ketelitian dalam memeriksa kertas kerja, mengumpulkan bukti audit dan menyusun laporan audit yang lengkap. Penyimpangan terhadap hal tersebut merupakan perilaku disfungsional yang sangat tidak diharapkan, karena dapat mengurangi kualitas audit yang dihasilkan.

Perilaku disfungsional auditor sejak lama sudah menjadi masalah diberbagai negara di dunia, berbagai penelitian diberbagai negara telah membuktikan hal itu. Perilaku ini sangat sulit untuk dihentikan. Berbagai hasil

penelitian telah digunakan sebagai dasar membuat kebijakan untuk mengurangi perilaku ini, tetapi perilaku ini tetap saja terjadi. Beberapa penyebab perilaku ini sudah berhasil diidentifikasi dalam berbagai penelitian seperti misalnya; tekanan anggaran waktu, kepribadian (*type A, Locus of Control*), lingkungan organisasi, komitmen organisasi, komitmen profesi, kepemimpinan dan sistem pengendalian, tetapi perilaku ini tetap saja tidak bisa dihentikan, sehingga kemungkinan masih ada penyebab yang belum teridentifikasi, atau belum ditemukannya model yang tepat yang bisa menjelaskan perilaku disfungsional auditor secara tepat.

Teori Keperilakuan menyatakan bahwa perilaku individu dipengaruhi oleh karakteristik individu dan faktor lingkungan atau situasional. Karakteristik individu berupa motif, nilai-nilai, kepribadian saling berinteraksi satu sama lainnya. Karakteristik individu ini kemudian berinteraksi dengan lingkungannya menentukan perilaku. Faktor Lingkungan memiliki pengaruh besar dalam menentukan perilaku, bahkan bisa melebihi karakteristik individu. (Kurt Lewin dalam Azwar, 2007).

Perilaku disfungsional auditor pertama kali diteliti di Amerika pada tahun 1978 oleh John G. Rhode. Sejak saat itu kemudian perilaku disfungsional menjadi isu yang menarik sampai dengan dekade terakhir. Beberapa penelitian perilaku disfungsional auditor pada tahun 1980-an tercatat Alderman *and* Deitrick (1982); Kelley *and* Seiler (1982); Cook *and* Kelley (1988). Pada tahun 1990-an tercatat Kelley *and* Margheim (1990); Raghunathan (1991); Malone *and* Robert (1996); Otley *and* Pierce (1996a; 1996b). Pada tahun 2000-an tercatat Coram, Ng *and* Woodliff (2003); Donnelly, Quirin, O'Bryan (2003); Weningtyas, Setiawan dan Triatmoko (2006).

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa perilaku disfungsional auditor terus terjadi dari waktu ke waktu hampir selama 26 tahun. Penelitian Rhode (1978) mensurvei anggota AICPA yang memiliki pengalaman kerja minimal dua tahun, menemukan bahwa 58% auditor melakukan *premature sign off* pada prosedur audit dan 34% menghubungkan *premature sign off* dengan tekanan anggaran waktu. Auditor dalam survey tersebut menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu sebagai alasan dilakukannya penghentian prematur terhadap prosedur audit. (Coram *et al.*, 2002)

Setelah penelitian Rhode, banyak peneliti lain mulai tertarik terhadap isu ini. Penelitian mulai dibuat lebih spesifik untuk mengetahui tingkatan auditor yang mana yang lebih banyak melakukan perilaku ini, dan perilaku disfungsional inipun mulai lebih banyak teridentifikasi. Populasi penelitiannya pun mulai menggunakan Kantor Akuntan Publik besar yang merupakan *Big Eight* pada masa itu. Kelley *and* Seiler (1982) menemukan bahwa 13 % partner, 13% manajer, 33% senior dan 32% staff auditor melakukan *underreporting of time*. Selanjutnya 13% manajer, 10% senior dan 32% staff auditor melakukan tindakan yang dapat mengurangi kualitas audit karena ketatnya anggaran waktu yang tersedia. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa perilaku disfungsional lebih banyak dilakukan oleh senior dan staff auditor. Pada tahun yang sama, dengan menggunakan sampel semua level auditor dari 16 kantor akuntan *Big Eight* di Texas, Alderman *and* Deitrick (1982) menemukan bahwa 31% responden mempersepsikan adanya indikasi auditor melakukan *premature sign off*.

Perbandingan hasil penelitian tentang perilaku disfungsional yang terjadi tahun 1982 dan 1988 menunjukkan terjadi peningkatan perilaku disfungsional

yang dilakukan oleh auditor yaitu dari 13% partner dan manajer yang melakukan *underreporting of time* menjadi 22%, sedangkan senior dan staff dari 32% menjadi 38%. Sedangkan untuk perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit dari 7% partner dan manajer dan 21% senior dan staff menjadi 21% untuk partner dan manajer dan 22% untuk senior dan staff. Penelitian ini juga menemukan bahwa 78% partner dan manajer serta 60% senior dan staff auditor percaya bahwa tekanan anggaran waktu merupakan masalah besar dalam profesi karena dapat menimbulkan perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit. Persepsi partner dan manajer serta senior dan staff auditor terhadap tekanan anggaran waktu sebagai masalah besar bagi profesi meningkat dari 30% dan 42% pada penelitian tahun 1982 menjadi 78% dan 60% pada penelitian tahun 1988 (Cook *and* Kelley, 1988).

Setelah dekade 80-an ternyata isu perilaku disfungsional ini masih tetap menarik para ilmuwan untuk menelitinya. Bahkan beberapa penelitian di luar Amerika mulai muncul untuk menjawab isu ini. Semakin banyaknya ketertarikan peneliti pada isu perilaku disfungsional, menunjukkan bahwa perilaku ini memang merupakan bahaya yang dapat mengancam profesi auditor. Pada tahun 90-an, Kelley *and* Margheim (1990); Rhagunathan (1991) dan Malone *and* Roberts (1996) meneliti tentang perilaku disfungsional auditor menemukan bahwa sebagian besar staff auditor pernah melakukan perilaku disfungsional atau melakukan tindakan yang dapat mengurangi kualitas audit. Hasil tersebut sungguh mengejutkan, mengingat penelitian tersebut dilakukan di negara-negara yang memiliki sistem profesi akuntan yang sudah tergolong baik.

Penelitian diluar Amerika yang tercatat antara lain dilakukan oleh Otley and Pierce (1996b); Coram, Ng and Woodliff (2003) dan Weningtyas, Setiawan dan Triatmoko (2006). Otley and Pierce (1996b) meneliti di Irlandia, melaporkan 60% auditor menyatakan pernah melakukan tindakan yang dapat mengurangi kualitas audit (*premature sign off*). Penelitian perilaku disfungsional di Australia oleh Coram, Ng and Woodliff (2003) menemukan bahwa 62,8% auditor di Australia terkadang melakukan tindakan yang dapat mengurangi kualitas audit. Hal tersebut bisa dilihat pada Tabel 1.2 pada halaman 7.

Penelitian perilaku disfungsional auditor (*premature sign off*) di Indonesia menemukan bahwa lebih dari 50% respondennya telah melakukan penghentian prematur atas prosedur audit, dan prosedur yang paling sering dihentikan prematur adalah memperoleh jumlah sampel yang memadai dan prosedur yang paling jarang ditinggalkan adalah konfirmasi pada pihak ketiga. (Herningsih, 2001 dalam Weningtyas, Setiawan dan Triatmoko, 2006).

Penelitian perilaku disfungsional auditor di Indonesia sebagian besar meneliti tentang perilaku disfungsional auditor berupa *premature sign off*. *Premature sign off* merupakan penghentian prematur terhadap langkah audit yang sedang dilaksanakan. Perilaku ini dapat mengurangi kualitas audit dan disisi lain perilaku ini sangat sulit untuk dideteksi tanpa melakukan pemeriksaan yang detail terhadap kertas kerja pemeriksaan auditor. Weningtyas, Setiawan dan Triatmoko (2006) dengan meneliti auditor Kantor Akuntan Publik di Daerah Istimewa Yogyakarta dan Jawa Tengah, menemukan 13 % auditor melakukan penghentian prematur atas prosedur audit. Penelitian tersebut juga menemukan bahwa tekanan waktu memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *premature sign off*.

Tabel 1.1
Penelitian Terdahulu
Mengenai Perilaku Disfungsional Auditor

	PENELITI	TEMPAT	TEMUAN	PERILAKU DISFUNGSIONAL
1.	Rhode, 1978	AMERIKA	58% auditor pernah melakukan perilaku disfungsional	Premature Sign Off
2.	Kelley and Seiler, 1982	AMERIKA	13% partner, 13% manajer, 33% senior dan 32% staff auditor 13% manajer, 10% senior dan 32% staff auditor	Underreporting Of Time Tindakan yang secara langsung dapat mengurangi kualitas audit
3.	Alderman and Deitrick, 1982	AMERIKA	31% auditor mempersepsikan adanya perilaku disfungsional	Premature Sign Off
4.	Cook and Kelley, 1988	AMERIKA	22% partner dan manajer, 38% senior dan staff 21% partner dan manajer, 22% senior dan staff	Underreporting Of Time Tindakan yang secara langsung dapat mengurangi kualitas audit
5.	Kelley and Margheim, 1990	AMERIKA	54% auditor pernah melakukan perilaku disfungsional	Tindakan yang secara langsung dapat mengurangi kualitas audit
6.	Rhagunathan, 1991	AMERIKA	55% auditor menyatakan pernah melakukan perilaku disfungsional	Premature Sign Off
7.	Otley and Pierce, 1996	IRLANDIA	60% auditor menyatakan pernah melakukan perilaku disfungsional	Premature Sign Off
8.	Malone and Robert, 1996	AMERIKA	49,5% auditor pernah melakukan perilaku disfungsional	Tindakan yang secara langsung dapat mengurangi kualitas audit
9.	Coram, Ng and Woodliff, 2003	AUSTRALIA	62,5% auditor pernah melakukan perilaku disfungsional	Tindakan yang secara langsung dapat mengurangi kualitas audit
10.	Weningtyas, Setiawan dan Triatmoko, 2006	INDONESIA	13% auditor pernah melakukan perilaku disfungsional	Premature Sign Off

Beberapa penelitian menemukan bahwa tekanan anggaran waktu sebagai penyebab perilaku disfungsional auditor: Rhode (1978); Kelley and Seiler (1982); Alderman and Deitrick (1982); Cook and Kelley (1988); Kelley and Margheim, (1990); Otley and Pierce (1996b); Malone and Roberts (1996); Coram, Ng and Woodliff (2003) dan Weningtyas, Setiawan dan Triatmoko (2006). Penelitian

Malone *and* Roberts (1996) menyatakan sebaliknya bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh tidak signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor (tindakan yang dapat mengurangi kualitas audit).

Beberapa penelitian masih menemukan ketidakkonsistenan hasil penelitian berhubungan dengan perilaku disfungsional auditor. Ketidakkonsistenan hasil penelitian mengenai hubungan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsional auditor. Kelley *and* Margheim (1990) menemukan bahwa tekanan anggaran waktu memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor (*underreporting of time* dan perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit). Hubungan tekanan anggaran waktu dan perilaku disfungsional auditor membentuk kurva U terbalik. Penelitian Otley *and* Pierce (1996) sebaliknya tidak berhasil membuktikan bahwa hubungan tekanan anggaran waktu dan perilaku disfungsional auditor membentuk kurva U terbalik. Otley *and* Pierce (1996) menemukan bahwa semakin tinggi tekanan anggaran waktu yang dialami auditor maka semakin tinggi perilaku disfungsional yang dilakukan auditor. Hal ini berbeda dengan temuan Malone *and* Robert (1996) yang menemukan bahwa Tekanan Anggaran Waktu tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor (Perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit).

Penelitian mengenai pengaruh *Locus of Control* dan keinginan berpindah auditor terhadap perilaku disfungsional auditor juga menunjukkan ketidakkonsistenan dimana penelitian Malone *and* Robert, 1996 menyatakan bahwa Locus of Control dan keinginan berpindah auditor tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor (perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit), sebaliknya penelitian Donnelly *et al.* (2003) menemukan bahwa *Locus of*

Control eksternal dan tingginya keinginan auditor untuk berpindah berpengaruh terhadap tingginya penerimaan auditor terhadap perilaku disfungsi auditor.

Ketidakkonsistenan hasil penelitian juga terjadi pada penelitian pengaruh pertimbangan moral auditor terhadap perilaku disfungsi auditor. Ponemon (1992) yang meneliti tentang pengaruh pertimbangan moral terhadap perilaku disfungsi auditor, menemukan bahwa pertimbangan moral yang diukur dengan *Defining Issues Test* berhubungan dengan perilaku disfungsi auditor (*underreporting of time*), dimana semakin tinggi skor pertimbangan moral auditor maka semakin rendah kemungkinan auditor berperilaku disfungsi. Hasil penelitian yang berbeda dilaporkan oleh Sweeney and Robert (1997) yang menemukan bahwa perkembangan moral tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsi auditor (perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit).

Penelitian terdahulu juga melaporkan ketidakkonsistenan hasil penelitian mengenai pengaruh persepsi terhadap sanksi terhadap perilaku disfungsi auditor. Malone and Robert (1996) menemukan bahwa persepsi terhadap sanksi perilaku disfungsi berpengaruh terhadap perilaku disfungsi auditor, dimana semakin berat sanksi yang dipersepsikan auditor jika berperilaku disfungsi maka semakin rendah kemungkinan auditor untuk berperilaku disfungsi. Hasil penelitian sebaliknya dilaporkan oleh Shafer *et al.* (1999) yang menemukan bahwa Sanksi atau resiko tindakan disiplin oleh profesi akuntan tidak dipersepsikan sebagai pencegah auditor berperilaku tidak independen.

Perilaku disfungsi auditor merupakan perilaku menyimpang yang dilakukan dengan tidak mematuhi audit program atau prosedur audit yang telah direncanakan. Perilaku disfungsi ini sangat sulit untuk dihentikan karena

dipengaruhi oleh berbagai faktor baik yang bersifat personal maupun oleh faktor lingkungan kerja auditor. Namun secara garis besar perilaku ini disebabkan karena rendahnya moral auditor terutama dalam membuat pertimbangan moral dan ketidakpuasan auditor dalam bekerja yang menyebabkan tingginya keinginan berpindah dari auditor. Pertimbangan moral auditor yang rendah dipengaruhi oleh kepribadian auditor dan pengalaman auditor yang mengamati bahwa sanksi dan kontrol kualitas tidak diterapkan secara baik dan efektif, sehingga auditor tidak merasa khawatir untuk berperilaku menyimpang. Sedangkan Tingginya keinginan berpindah auditor dipengaruhi oleh kepribadian auditor itu sendiri, tingginya tekanan anggaran waktu yang dialami auditor serta ketidaksesuaian kompensasi yang diterima auditor, sehingga auditor merasakan ketidakpuasan dalam bekerja. Ketidakpuasan dalam bekerja akan berdampak pada keinginan berpindah dari auditor. Auditor yang memiliki keinginan berpindah yang kuat akan kehilangan kemauan untuk bekerja dan dapat memicu terjadinya perilaku menyimpang.

Masalah moralitas yang rendah merupakan masalah yang dihadapi oleh bangsa Indonesia sejak dulu. Terlebih lagi dengan masuknya Indonesia sebagai negara lima besar terkorup di dunia telah memberikan bukti nyata bahwa bangsa Indonesia menghadapi masalah yang serius terkait dengan moralitas. Penyimpangan dan korupsi terjadi hampir disemua sektor dan merupakan wabah yang menyebar dalam nilai-nilai masyarakat. Dengan demikian profesi auditor yang merupakan kumpulan masyarakat, tidak bisa terlepas dari masalah rendahnya moralitas yang berkembang dalam nilai-nilai masyarakat secara keseluruhan.

Selain masalah moralitas, masalah keinginan berpindah (*turnover*) dari seorang akuntan juga merupakan masalah besar bagi kantor akuntan. Keinginan berpindah dari akuntan sering dianggap sebagai penyakit pada profesi akuntan publik. Klien maupun kantor akuntan sering merasa dirugikan dengan adanya akuntan baru mengerjakan audit. Klien merasa dirugikan karena harus menjelaskan dari awal lagi segala sesuatu terkait kebijakan yang dilakukan di perusahaan, karena hal itu sangat penting untuk memudahkan pemeriksaan, sedangkan kantor akuntan merasa dirugikan karena harus merekrut, mendidik akuntan baru lagi dan itu semua membutuhkan waktu dan dana yang tidak sedikit. Profesi akuntan publik merupakan profesi yang sangat diminati oleh lulusan akuntan, karena profesi ini memberikan banyak akses pada dunia usaha. Banyaknya akses berarti memberikan peluang bagi akuntan untuk memperoleh pekerjaan terbaik yang diinginkannya dikemudian hari. Penelitian menunjukkan bahwa keinginan berpindah (*turnover*) tertinggi (26%) terjadi pada akuntan yang memiliki pengalaman dua sampai empat tahun, sedangkan (21%) terjadi pada akuntan dengan pengalaman satu sampai tiga tahun dan (14,1%) terjadi pada akuntan dengan pengalaman satu sampai dua tahun. Alasan keinginan berpindahnya adalah harapan untuk memperoleh pekerjaan lain atau adanya pekerjaan lain yang lebih baik (Lampe dan Earnest, 1984).

Penelitian terdahulu tentang perilaku disfungsional auditor telah mencoba menghubungkan perilaku disfungsional dengan berbagai karakteristik kepribadian seperti personalitas type A dan *self esteem* (Kelley and Seiler, 1982; Kelley and Margheim 1990), menghubungkan perilaku disfungsional dengan karakteristik penugasan seperti *structuring leader* dan *consideration leader*

(Kelley *and* Margheim, 1990) dan menghubungkan perilaku disfungsional auditor dengan karakteristik sistem pengendalian (Otley *and* Pierce, 1996). Malone *and* Roberts (1996) meneliti karakteristik personalitas, karakteristik profesional dan karakteristik kontrol kualitas dan prosedur review serta struktur kantor akuntan dan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit, tetapi gagal membuktikan pengaruh karakteristik profesional, struktur kantor akuntan dan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit. Penelitian sebelumnya sepanjang pengetahuan peneliti belum ada yang menghubungkan secara menyeluruh semua karakteristik ini terhadap perilaku disfungsional auditor dalam sebuah penelitian untuk menghasilkan sebuah model yang komprehensif.

Penelitian ini mencoba untuk meneliti pengaruh tekanan anggaran waktu, karakteristik personalitas (*locus of control* dan tingkat pertimbangan moral), karakteristik organisasi/penugasan (kompensasi finansial dan tekanan anggaran waktu), karakteristik profesional (keinginan berpindah) dan karakteristik pengendalian (persepsi terhadap kontrol kualitas dan persepsi terhadap sanksi atas perilaku disfungsional auditor) terhadap perilaku disfungsional auditor (*underreporting of time* dan perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit).

Penelitian perilaku disfungsional ini dilakukan dengan alasan; pertama, Teori perilaku menyatakan bahwa perilaku dipengaruhi oleh karakteristik individu dan faktor lingkungan, seperti karakteristik organisasi, karakteristik profesional dan karakteristik pengendalian. Penelitian tentang penyebab perilaku disfungsional auditor belum ada yang bisa menjelaskan hubungan semua karakteristik; individu, organisasi/penugasan, profesional, dan pengendalian

terhadap perilaku disfungsional auditor dalam sebuah model penelitian yang komprehensif.

Kedua, penelitian perilaku disfungsional di Indonesia hanya meneliti *premature sign off*, yang merupakan salah satu dari perilaku yang secara langsung dapat mengurangi kualitas audit, sedangkan perilaku yang secara langsung dapat mengurangi kualitas audit lainnya seperti; mengurangi jumlah pekerjaan yang dikerjakan dalam langkah audit yang dianggap beralasan oleh auditor, tidak melakukan penelitian terhadap prinsip akuntansi, tidak melakukan review dengan sungguh-sungguh terhadap dokumen klien, menerima penjelasan klien yang lemah, belum pernah diteliti di Indonesia. Demikian pula *underreporting of time* yang merupakan perilaku yang tidak secara langsung mengurangi kualitas audit, sepanjang pengetahuan penulis, belum pernah diteliti di Indonesia.

Ketiga, Adanya ketidakkonsistenan hasil penelitian mengenai pengaruh *Locus of Control*, Tekanan Anggaran Waktu, Persepsi terhadap Sanksi perilaku disfungsional, Pertimbangan Moral dan Keinginan berpindah auditor terhadap perilaku disfungsional auditor.

Keempat, penelitian terdahulu mengenai perilaku disfungsional auditor belum ada yang meneliti pengaruh kompensasi finansial terhadap perilaku disfungsional auditor. Kompensasi finansial belum pernah diteliti sebagai penyebab perilaku disfungsional karena umumnya penelitian terdahulu mengenai perilaku disfungsional dilakukan di negara – negara yang kompensasi finansial terhadap auditor sudah sangat memadai, seperti misalnya Amerika, Kanada, dan negara-negara Eropa. Sebaliknya di Indonesia, kompensasi finansial auditor

masih relatif rendah, sehingga pada penelitian ini kompensasi finansial diangkat sebagai salah satu variabel penyebab perilaku disfungsional auditor.

1.2 Rumusan Masalah

Dari uraian yang ada dalam latar belakang di atas, maka dapat disusun rumusan masalah sebagai berikut :

1. Apakah *locus of Control* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor ?
2. Apakah tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor ?
3. Apakah sanksi perilaku disfungsional auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor ?
4. Apakah efektivitas *review* dan kontrol kualitas berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor ?
5. Apakah kompensasi finansial berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor?
6. Apakah *locus of control* berpengaruh terhadap keinginan berpindah auditor ?
7. Apakah *locus of control* berpengaruh terhadap pertimbangan moral auditor ?
8. Apakah tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap keinginan berpindah auditor ?
9. Apakah sanksi perilaku disfungsional auditor berpengaruh terhadap pertimbangan moral auditor ?
10. Apakah efektivitas *review* dan kontrol kualitas berpengaruh terhadap pertimbangan moral auditor ?

11. Apakah kompensasi finansial berpengaruh terhadap keinginan berpindah auditor?
12. Apakah pertimbangan moral auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor ?
13. Apakah keinginan berpindah auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor ?

1.3 Tujuan Studi

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah, maka penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan memperoleh bukti empiris :

1. Pengaruh *Locus of Control* terhadap perilaku disfungsional auditor.
2. Pengaruh tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsional auditor.
3. Pengaruh sanksi perilaku disfungsional auditor terhadap perilaku disfungsional auditor.
4. Pengaruh efektivitas *review* dan kontrol kualitas terhadap perilaku disfungsional auditor.
5. Pengaruh kompensasi finansial terhadap perilaku disfungsional auditor.
6. Pengaruh *Locus of control* terhadap keinginan berpindah auditor.
7. Pengaruh *Locus of control* terhadap pertimbangan moral auditor.
8. Pengaruh tekanan anggaran waktu terhadap keinginan berpindah auditor.
9. Pengaruh sanksi perilaku disfungsional auditor terhadap pertimbangan moral auditor.
10. Pengaruh efektivitas *review* dan kontrol kualitas terhadap pertimbangan moral auditor.

11. Pengaruh kompensasi financial terhadap keinginan berpindah auditor.
12. Pengaruh pertimbangan moral auditor terhadap perilaku disfungsional auditor.
13. Pengaruh keinginan berpindah auditor terhadap perilaku disfungsional auditor.

1.4 Manfaat Studi

Berdasarkan tujuan penelitian diatas, diharapkan penelitian ini dapat memberikan :

1. Manfaat bagi pengembangan keilmuan

Hasil studi ini bermanfaat sebagai konsep baru yang memadukan, memodifikasi serta memperluas model perilaku disfungsional auditor dengan memasukkan serta menggabungkan berbagai konsep ilmu seperti; pertimbangan moral, *locus of control*, keinginan berpindah, sanksi perilaku disfungsional, efektivitas review dan kontrol kualitas, kompensasi financial dan tekanan anggaran waktu. Studi ini akan memberikan bukti serta selanjutnya memperkaya dan melengkapi teori dalam ilmu akuntansi khususnya audit, bahwa perilaku disfungsional auditor dipengaruhi oleh pertimbangan moral dan keinginan berpindah auditor serta berbagai faktor lainnya yang merupakan karakteristik individu dan faktor lingkungan.

Temuan studi ini juga merupakan masukan untuk mengembangkan dan memperbaiki pendidikan profesi akuntan, khususnya dalam pengajaran etika profesi untuk meningkatkan moralitas auditor.

2. Manfaat bagi kantor akuntan publik dan profesi

Hasil studi ini merupakan masukan bagi kantor akuntan publik dan profesi terutama berkaitan dengan karakteristik individu *locus of control*, review dan

kontrol kualitas, sanksi, tekanan anggaran waktu, kompensasi finansial dan pertimbangan moral. Studi ini diharapkan memberikan masukan bahwa faktor-faktor penyebab perilaku disfungsional ini merupakan suatu yang harus mendapat perhatian dari akuntan publik maupun profesi agar perilaku disfungsional dapat ditekan pada masa yang akan datang.

3. Manfaat bagi penelitian berikutnya

Hasil studi ini akan memberikan masukan bagi penelitian tentang perilaku disfungsional auditor berikutnya dengan menambahkan berbagai variabel lain seperti pendidikan, ukuran kantor akuntan dan budaya. Selain itu pengembangan penelitian ini bisa dilakukan dengan meneliti perilaku ini diberbagai negara berkembang maupun membandingkan perilaku disfungsional ini pada negara maju dan negara berkembang serta melakukan penelitian sejenis pada auditor pemerintah.