

## PENGARUH KARAKTERISTIK PERSONAL AUDITOR TERHADAP TINGKAT PENERIMAAN AUDITOR ATAS PENYIMPANGAN PER- ILAKU DALAM AUDIT

**Annabela Angkoso**

**Jesica Handoko**

**Yohanes Harimurti**

*Universitas Katolik Widya Mandala Surabaya*

*\* jessica@ukwms.a.c.id*

### ARTICLE INFO

*Article history:*

*Received March 25, 2013*

*Revised April 28, 2013*

*Accepted June 8, 2013*

### **Key words:**

**Karakteristik Personal Auditor, Audit, Penyimpangan Perilaku dalam Audit**

### ABSTRACT

*The cornerstone of the auditing process in the form of audit results. The audit results will be made to produce a final decision is referred to the audit judgment. An auditor to generate audit judgment will also be influenced by several factors such as gender, obedience pressure, task complexity, experience of audit and audit expertise. On the research conducted, aimed to analyze the influence of gender, obedience pressure, task complexity, audit experience and expertise of an auditor in the audit of the audit judgment result of the audit. This study uses the respondent auditor who worked in Public Accounting Firm IPAI listed on the website in 2012 using questionnaires as much as 91 questionnaire as a research object. From research conducted shows that obedience pressure, task complexity, skills audit has an influence on by an auditor in public accounting firm in Surabaya, while gender, experience shows audit results had no influence on by an auditor who works in the Office of the Public Accountant in Surabaya audit judgment.*

### ABSTRAK

*Hal terpenting dari proses pengauditan yaitu berupa hasil audit. Hasil audit tersebut nantinya akan dibuat untuk menghasilkan keputusan akhir yang disebut dengan audit judgment. Seorang auditor dalam menghasilkan audit judgment juga akan dipengaruhi oleh beberapa faktor diantaranya gender, tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, pengalaman audit dan keahlian audit. Pada penelitian yang dilakukan ini, bertujuan untuk menganalisis pengaruh gender, tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, pengalaman audit dan keahlian audit terhadap seorang auditor dalam menghasilkan audit judgment dari audit yang dilakukan. Penelitian ini menggunakan responden auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik yang terdaftar pada website IAPI pada tahun 2012 dengan menggunakan kuisioner sebanyak 91 kuisioner sebagai objek penelitian. Dari penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, keahlian audit memiliki pengaruh terhadap oleh seorang auditor di Kantor Akuntan Publik di Surabaya, sedangkan gender, pengalaman audit menunjukkan hasil tidak memiliki pengaruh terhadap oleh seorang auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Surabaya dalam melakukan audit judgment.*

### PENDAHULUAN

Sebagai salah satu profesi pendukung kegiatan dunia bisnis, kebutuhan akan penggunaan jasa akuntan publik dewasa ini semakin meningkat, terutama kebutuhan atas penyajian informasi laporan keuangan yang berkualitas. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan harus benar-benar diperhatikan penyajiannya karena akan digunakan sebagai dasar pertimbangan untuk pengambilan keputusan oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Untuk dijadikan sebagai dasar pertimbangan untuk pengambilan keputusan, maka informasi tersebut harus disajikan secara relevan dan andal. Oleh karena itu, akuntan publik dewasa ini makin dibutuhkan karena berperan dalam menilai dan memas-

tikan keandalan pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen perusahaan dalam laporan keuangannya dengan memberikan opini audit.

Kualitas auditor dalam memberikan opini audit atas laporan keuangan tidak terlepas dari kompetensi dan independensi. Kompetensi mengacu pada keterampilan dan keahlian yang dimiliki oleh akuntan publik, sedangkan independensi lebih menekankan pada etika akuntan publik dalam menjalankan tugasnya, yang mencerminkan kesadaran akuntan tersebut untuk bersikap profesional dan bekerja sesuai kode etik yang telah ditetapkan. Untuk mengetahui apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK), maka dilakukan pemeriksaan oleh auditor yang memberikan opini terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan.

Ada kalanya opini audit kurang mendapat respon yang positif dikarenakan adanya kemungkinan terjadinya penyimpangan perilaku oleh seorang auditor dalam proses audit (Donnelly, Quirin, dan O'Bryan, 2003). Perilaku disfungsi ini bisa berupa manipulasi, kecurangan atau penyimpangan terhadap standar audit. Contoh perilaku disfungsi yang berdampak langsung adalah D penghentian prosedur audit secara dini, kesalahan dalam tahapan-tahapan audit, pemerolehan bukti yang kurang, dan pemrosesan yang kurang akurat. Perilaku disfungsi yang tidak berdampak langsung terhadap kualitas audit adalah melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya.

Mengingat perilaku disfungsi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, maka perlu mengkaji faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit, yaitu karakteristik personal auditor (Pujaningrum dan Sabeni, 2012). Karakteristik personal auditor terdiri dari *locus of control*, *turnover intention*, kinerja pribadi karyawan, dan harga diri dalam kaitannya dengan ambisi (Pujaningrum dan Sabeni, 2012).

*Locus of control* merupakan cara pandang auditor mengenai suatu keberhasilan dan dapat dibedakan menjadi dua macam, yaitu *internal locus of control* dan *external locus of control* (Pujaningrum dan Sabeni, 2012). *Internal locus of control* merupakan individu yang percaya bahwa mereka memiliki kendali atas peristiwa yang terjadi pada dirinya, sedangkan *external locus of control* merupakan individu-individu yang percaya bahwa suatu peristiwa dikendalikan oleh kekuatan-kekuatan dari luar seperti nasib, kemujuran dan peluang. Penelitian ini akan membatasi pada *external locus of control* karena individu dengan *external locus of control* merasa tidak mampu mendapat dukungan kekuatan yang dibutuhkannya untuk bertahan dalam suatu organisasi sehingga akan memanipulasi rekan atau objek lainnya sebagai kebutuhan pertahanan mereka (Solar dan Bruehl, 1971). Dalam konteks audit, manipulasi adalah sikap yang mengarah pada penyimpangan perilaku dalam audit. Studi terdahulu telah menunjukkan korelasi positif yang kuat antara *external locus of control* dan kemauan untuk menggunakan penipuan atau manipulasi untuk meraih tujuan personal (Gable dan Dangello, 1994). Dengan demikian, dapat dipahami bahwa penerimaan auditor atas perilaku disfungsi lebih tinggi jika memiliki *external locus of control*.

Karakteristik kedua adalah *turnover intention* yang terkait dengan keinginan karyawan untuk berpindah kerja. Dari penelitian sebelumnya, dinyatakan ada hubungan positif yang signifikan antara *turnover intention* dengan penyimpangan perilaku audit karena menurunnya ketakutan akan kemungkinan jatuhnya sanksi apabila perilaku tersebut terdeteksi (Malone dan Robert, 1996). Hal ini berarti bahwa seorang auditor yang memiliki keinginan untuk meninggalkan perusahaan lebih dapat terlibat dalam perilaku disfungsi yang disebabkan oleh penurunan tingkat ketakutan akan dijatuhkannya sebuah sanksi apabila perilaku disfungsi tersebut terdeteksi. Jadi dapat disimpulkan bahwa *turnover intention* berpengaruh positif terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit.

Karakteristik berikutnya adalah kinerja yang berkaitan dengan hasil dari perilaku anggota organisasi di mana tujuan yang dicapai adalah dengan adanya perilaku. Dalam literatur disebutkan bahwa *dysfunctional audit behavior* terjadi dalam situasi di mana individu memandang diri mereka kurang mampu mencapai hasil atau *outcome* yang diharapkan dari usaha sendiri (Gable dan Dangello, 1994). Hal ini berarti seorang auditor dengan tingkat kinerja yang rendah lebih dapat terlibat dalam perilaku disfungsi karena penyimpangan perilaku disini dilihat sebagai kebutuhan dalam situasi dimana tujuan organisasi atau individual tidak dapat dicapai melalui langkah-langkah umum yang sering dilakukan. Hal ini juga dilakukan oleh seorang auditor agar ia dapat bertahan dalam organisasi. Dari semua hal tersebut dapat dipahami bahwa kinerja berpengaruh positif terhadap tingkat penerimaan

auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit.

Karakteristik personal selanjutnya adalah *self-esteem in relation to ambition* (harga diri dalam kaitannya dengan ambisi). Menurut Petronila dan Irawati (2006), harga diri yang tinggi mampu mendorong individu memiliki ambisi tinggi dan menghalalkan segala cara untuk mencapainya. Dalam konteks audit, individu yang bisa menghalalkan segala cara untuk mencapai tujuannya, dapat melakukan penyimpangan perilaku dalam menjalankan tugasnya sebagai auditor. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa auditor yang memiliki harga diri tinggi cenderung memiliki ambisi tinggi sehingga mereka dapat lebih menerima penyimpangan perilaku dalam audit.

Meski demikian, terdapat ketidakkonsistenan dalam penelitian-penelitian terdahulu (Donnelly dkk., 2003; Harini dkk., 2010; Fatimah, 2012). Oleh karenanya, penelitian sekarang akan menyediakan bukti empiris mengenai karakteristik personal auditor yang dapat mempengaruhi tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit. Berdasarkan ketidakkonsistenan penelitian tersebut, penelitian ini ingin menyediakan bukti empiris dengan melakukan penelitian terhadap auditor eksternal di Kantor Akuntan Publik yang terdaftar di Surabaya karena banyak Kantor Akuntan Publik yang membutuhkan auditor independen yang profesional dalam menyediakan jasa kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat kliennya.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka perumusan penelitian ini adalah apakah *external locus of control* (lokus kendali eksternal), *turnover intention* (keinginan karyawan untuk berpindah kerja), tingkat kinerja pribadi karyawan, dan *self-esteem* (harga diri dalam kaitannya dengan ambisi) berpengaruh terhadap tingkat penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit bagi auditor eksternal? Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *external locus of control* (lokus kendali eksternal), *turnover intention* (keinginan karyawan untuk berpindah kerja), tingkat kinerja pribadi karyawan, dan *self-esteem* (harga diri dalam kaitannya dengan ambisi) terhadap tingkat penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit bagi auditor eksternal.

## KAJIAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Landasan Teori

#### *Teori Disonansi Kognitif*

Lubis (2009) menyatakan penyimpangan perilaku dalam audit dapat dijelaskan melalui teori disonansi kognitif. Teori ini menjelaskan hubungan antara sikap dan perilaku. Disonansi dalam hal ini berarti inkonsistensi. Disonansi kognitif mengacu pada setiap inkonsistensi yang dipersepsikan oleh seseorang terhadap dua atau lebih sikapnya, atau terhadap perilaku dengan sikapnya. Inkonsistensi ini menimbulkan rasa tidak nyaman, di mana individu akan berusaha untuk menguranginya. Festinger, dalam Lubis (2009) mengatakan, hasrat untuk mengurangi disonansi akan ditentukan oleh pentingnya unsur-unsur yang menciptakan disonansi itu, derajat pengaruh yang diyakini dimiliki oleh individu terhadap unsur-unsur itu, dan imbalan yang mungkin terlibat dalam disonansi. Jika unsur-unsur yang menciptakan disonansi relatif tidak penting, maka tekanan untuk mengoreksi ketidakseimbangan ini akan rendah. Tapi jika mereka mempersepsikan disonansi sebagai akibat yang tidak dapat dikendalikan, mereka tidak mempunyai pilihan. Hal ini akan membuat mereka cenderung reseptif terhadap perubahan sikap. Imbalan juga mempengaruhi tingkat sampai sejauh apa seseorang termotivasi untuk mengurangi disonansi. Imbalan tinggi yang menyertai disonansi tinggi cenderung mengurangi ketegangan yang tertanam dalam disonansi itu, sehingga imbalan tersebut berfungsi mengurangi disonansi dengan meningkatkan sisi konsistensi dari individu tersebut.

Implikasi dari teori ini adalah membantu memprediksi kecenderungan untuk mengambil bagian dalam perubahan perilaku. Jika seseorang diisyaratkan oleh tuntutan pekerjaan untuk melakukan hal-hal yang berlawanan dengan sikap pribadinya, maka orang tersebut akan cenderung memodifikasi sikapnya agar sesuai dengan kondisi dari apa yang telah dikatakan atau dilakukan olehnya.

#### *Teori Atribusi*

Menurut Lubis (2009), teori atribusi adalah teori yang mempelajari proses bagaimana seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa, alasan, atau sebab perilakunya. Teori ini dikembangkan oleh Fritz Heider. Ia berargumen bahwa perilaku seseorang ditentukan kombinasi kekuatan internal, yaitu

faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang seperti kemampuan atau usaha, dan kekuatan eksternal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan.

Dalam riset berperilaku, teori ini diterapkan dengan menggunakan variabel *locus of control*. Locus kendali terbagi menjadi dua macam, yaitu locus kendali internal dan eksternal. Locus kendali internal adalah perasaan yang dialami oleh seseorang bahwa dia mampu mempengaruhi kinerja dan perilakunya secara personal melalui kemampuan, keahlian dan usahanya. Locus kendali eksternal adalah perasaan yang dialami seseorang bahwa perilakunya dipengaruhi oleh faktor-faktor di luar kendalinya seperti nasib dan keberuntungan.

Peran-peran penentu atribusi menurut Lubis (2009:91) ada tiga. Yang pertama adalah perbedaan. Hal ini mengacu pada apakah seorang individu bertindak sama dalam berbagai keadaan. Peran penentu kedua adalah konsensus. Konsensus mempertimbangkan bagaimana perilaku seorang individu dibandingkan dengan individu yang lain pada situasi yang sama. Jika setiap orang yang dihadapkan pada situasi yang sama menanggapi situasi tersebut dengan cara yang sama, berarti perilaku tersebut menunjukkan konsensus. Ketika konsensus tinggi, satu atribusi eksternal diberikan terhadap perilaku seseorang. Namun jika perilaku seseorang berbeda dengan orang lain, penyebab perilaku individu itu adalah internal. Peran penentu terakhir adalah konsistensi, yang mengacu pada satu tindakan yang diulangi sepanjang waktu.

#### *Perilaku Audit Disfungsional*

Menurut Silaban (2009), perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung, di mana tindakan-tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi kualitas audit secara langsung disebut sebagai perilaku reduksi kualitas audit (RKA), sedangkan yang mereduksi kualitas audit secara tidak langsung disebut sebagai perilaku *underreporting of time* (URT).

Kedua jenis perilaku di atas, yakni perilaku reduksi kualitas audit dan perilaku *underreporting of time*, dikategorikan sebagai perilaku tidak etis, yakni setiap tindakan yang diperbuat seseorang yang dapat berdampak buruk pada pihak lain, dan tindakan tersebut menyimpang dari aturan yang berlaku dan secara moral tidak dapat diterima (Silaban, 2009). Baik perilaku reduksi kualitas audit maupun URT dianggap telah melanggar prinsip-prinsip dasar etika profesional auditor, yakni: integritas yang mencerminkan keterusterangan atau kejujuran auditor dalam melaksanakan praktik kerja yang adil dan sebenar-benarnya dalam hubungan profesional mereka, objektivitas di mana auditor harus tidak berkompromi dalam memberikan pertimbangan profesionalnya karena bias atau konflik kepentingan atau pengaruh dari orang lain yang tidak semestinya, kompetensi profesional dan kecermatan di mana auditor harus menjaga pengetahuan dan keterampilan profesional mereka serta menjalankan tugasnya sesuai seluruh standar teknis dan profesi, dan perilaku profesional di mana para auditor harus menahan diri dari setiap perilaku yang akan mendiskreditkan profesi mereka.

Profesi akuntan publik tentunya juga memerlukan kepercayaan masyarakat terhadap mutu jasa yang mereka sediakan. Karena itu IAI telah menetapkan suatu kode etik untuk mengatur perilaku anggotanya dalam menjalankan praktik profesinya bagi masyarakat. Akan tetapi, kedua perilaku disfungsional di atas tentu tidak sesuai dengan kode etik yang telah ditetapkan. Pelanggaran terhadap prinsip integritas dicontohkan dengan pemanipulasian waktu audit yang sesungguhnya, prinsip objektivitas dilanggar karena auditor bias dalam pemilihan sampel, prinsip kompetensi profesional dan kecermatan dilanggar karena kedua jenis perilaku disfungsional tersebut merupakan bentuk pelanggaran terhadap standar auditing dan kebijakan KAP. Selain itu para auditor juga tidak dapat menahan diri dari perilaku disfungsional yang dapat mendiskreditkan profesi mereka.

#### *Perilaku Reduksi Kualitas Audit (RKA)*

Perilaku RKA didefinisikan sebagai tindakan-tindakan yang dilakukan auditor selama pelaksanaan prosedur audit yang mereduksi efektivitas bukti-bukti audit yang dikumpulkan (Silaban, 2009). Dengan demikian, bukti audit yang diperoleh tidak dapat diandalkan. Bukti audit tersebut tidak dapat menjadi dasar yang layak bagi auditor untuk menyatakan pendapat dan mendeteksi kekeliruan atas laporan keuangan yang diaudit.

Salah satu contoh perilaku RKA adalah penghentian prematur atas prosedur audit. Silaban (2009) mendefinisikan penghentian prematur atas prosedur audit sebagai tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak melaksanakan atau mengabaikan satu atau beberapa prosedur audit yang disyaratkan, namun auditor mendokumentasikan semua prosedur audit telah dilaksanakan secara lengkap. Contoh perilaku RKA lainnya, seperti yang diungkapkan Silaban (2009), antara lain :

1. Review yang dangkal terhadap dokumen klien, yaitu suatu tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak memberi perhatian yang memadai atas keakuratan dan validitas dokumen klien.
2. Pengujian terhadap sebagian item sampel, yaitu tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak melaksanakan prosedur audit pada seluruh item sampel yang didesain dalam program audit.
3. Tidak menginvestigasi lebih lanjut item yang digunakan, yaitu tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak memperluas ruang lingkup pengujian ketika terdeteksi suatu transaksi yang mencurigakan.
4. Penerimaan atas penjelasan klien yang lemah, yaitu tindakan yang dilakukan auditor dengan menerima penjelasan klien sebagai pengganti suatu bukti audit yang tidak diperoleh selama pelaksanaan audit.
5. Tidak meneliti prinsip akuntansi yang diterapkan klien, yaitu tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak meneliti lebih lanjut kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien dengan prinsip akuntansi.
6. Pengurangan pekerjaan audit pada level yang lebih rendah dari yang disyaratkan dalam program audit, yaitu tindakan yang dilakukan auditor dengan mengurangi pekerjaan audit yang dilakukan dari yang seharusnya dilaksanakan sesuai dengan program audit.
7. Penggantian prosedur audit dari yang ditetapkan dalam program audit, yaitu tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak mengikuti prosedur yang ditetapkan dalam program audit.
8. Pengendalian berlebihan terhadap hasil pekerjaan klien, yaitu tindakan yang dilakukan auditor dengan mengandalkan bukti audit atas hasil pekerjaan yang dilakukan klien.
9. Pendokumentasian bukti audit yang tidak sesuai dengan kebijakan KAP, yaitu tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak mendokumentasikan bukti audit atas pelaksanaan suatu prosedur audit yang disyaratkan sesuai program audit yang ditetapkan oleh KAP.

#### *Perilaku Underreporting of Time (URT)*

Perilaku URT merupakan jenis lain dari perilaku disfungsi. Perilaku ini terjadi ketika auditor menyelesaikan pekerjaan yang dibebankan kepadanya dengan tidak melaporkan waktu yang sesungguhnya untuk menyelesaikan pekerjaannya (Harini dkk., 2010). Perilaku URT terutama dimotivasi oleh keinginan auditor untuk menyelesaikan tugas audit dalam batas anggaran waktu dalam usaha mendapatkan evaluasi kinerja personal yang lebih. (Silaban, 2009).

Silaban (2009) mengatakan dalam praktik, perilaku URT juga disebut sebagai *the practice of eating time*. Contoh perilaku URT sebagaimana yang dikatakan Silaban (2009) adalah menyelesaikan penugasan audit dengan menggunakan waktu personal, tidak melaporkan waktu lembur yang digunakan dalam menyelesaikan prosedur audit tertentu, serta mengalihkan waktu audit yang digunakan untuk mengerjakan tugas audit pada klien tertentu terhadap klien lain.

#### *Etika Profesi*

Menurut Elder, Beasley, Arens, dan Jusuf (2008:68), seorang akuntan publik, sebagai seorang profesional, harus menyadari adanya tanggung jawab terhadap publik, klien, dan sesama rekan praktisi, termasuk perilaku yang terhormat, bahkan jika hal tersebut berarti melakukan pengorbanan atas kepentingan pribadi. Istilah profesional di sini berarti tanggung jawab untuk berperilaku lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab secara individu dan ketentuan dalam peraturan dan hukum di masyarakat. Para profesional dalam hal ini adalah akuntan publik, juga diharapkan memiliki kepatutan dalam berperilaku yang lebih tinggi daripada kebanyakan orang pada umumnya.

Alasan adanya harapan yang begitu tinggi pada penerapan etika bagi para profesional adalah kebutuhan akan kepercayaan publik dalam kualitas pelayanan yang diberikan oleh para profesional



tersebut. Bagi profesi akuntan publik, merupakan hal yang penting bahwa klien dan pihak-pihak eksternal pengguna laporan keuangan untuk memiliki kepercayaan dalam kualitas audit dan jasa lainnya yang diberikan oleh akuntan publik tersebut. Jika para pengguna jasa tidak memiliki kepercayaan terhadap akuntan publik, maka profesional tersebut akan kehilangan kemampuannya dalam melayani masyarakat. Oleh karena itu dibentuklah suatu kode etik profesi akuntan publik oleh IAI. Prinsip-prinsip tersebut menurut Mulyadi (2011) meliputi :

1. Tanggung jawab profesi, di mana anggota profesional harus bertanggung jawab terhadap pemakai jasa profesional mereka, bekerjasama dengan sesama anggota untuk mengembangkan profesi akuntansi, memelihara kepercayaan masyarakat dan menjalankan tanggung jawab profesi dalam mengatur dirinya sendiri.
2. Kepentingan publik, di mana anggota profesional harus bertindak dalam rangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik dengan menunjukkan dedikasinya untuk mencapai profesionalisme yang tinggi, dan mengikuti standar profesi yang dititikberatkan pada kepentingan publik, di mana auditor independen membantu memelihara integritas dan efisiensi dari laporan keuangan yang disajikan kepada lembaga keuangan untuk mendukung pemberi pinjaman dan kepada pemegang saham untuk memperoleh modal.
3. Integritas, yang mengharuskan seorang anggota untuk bersikap jujur tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa, pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan untuk kepentingan pribadi.
4. Objektivitas, yang mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau biasa serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain.
5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional, di mana kehati-hatian profesional mengharuskan anggota memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan kompetensi dan ketekunan atau setiap anggota berkewajiban melaksanakan jasa profesional dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya, demi kepentingan pengguna jasa dan konsisten dengan tanggung jawab profesi kepada publik. Selain itu setiap anggota juga harus berupaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang diberikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti disyaratkan oleh prinsip etika.
6. Kerahasiaan, yang mengharuskan semua anggota menghormati kerahasiaan informasi tentang klien atau pemberi kerja yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya dan tidak boleh mengungkapkan kerahasiaan informasi yang diperoleh tanpa adanya persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban hukum atau profesional untuk mengungkapkannya.
7. Perilaku profesional, yang mengharuskan anggota berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.
8. Standar teknis, yang mengharuskan anggota melaksanakan jasa profesionalnya sesuai standar teknis dan profesional yang relevan, yaitu standaryang dikeluarkan oleh IAI, *International Federation of Accountants (IFA)*, badan pengatur, dan peraturan perundang-undangan yang relevan.

Seperti yang telah diuraikan di atas, perilaku disfungsional, baik yang RKA maupun URT, dikategorikan sebagai perilaku tidak etis yang tentunya tidak dapat diterima. Akan tetapi temuan dari penelitian terdahulu menemukan bahwa perilaku ini masih saja dilakukan. Menurut Petronila dan Irawati (2006), pelanggaran yang dilakukan auditor dalam audit disebut sebagai perilaku menyimpang dalam audit yang biasanya dilakukan dengan menyelesaikan tugas audit tanpa melengkapi keseluruhan prosedur yang telah ditetapkan, merubah prosedur yang sebelumnya sudah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan, tidak mengumpulkan bukti yang cukup mengenai hal-hal yang material, memproses data dengan tidak akurat dan melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek dari waktu yang sebenarnya

Dari penjelasan di atas dapat dipahami bahwa perilaku disfungsional tidak dapat dibenarkan. Akan tetapi memang ada cara-cara pembenaran yang umumnya digunakan untuk menerima munculnya perilaku tidak etis atau perilaku disfungsional tersebut. Alasan yang umum adalah semua orang melakukannya. Alasan yang mendasari manipulasi laporan keuangan merupakan tindakan

yang dapat diterima, umumnya berdasarkan alasan bahwa semua orang juga melakukan hal itu, sehingga perilaku tersebut dapat diterima. Alasan berikutnya adalah kemungkinan terbongkar dan konsekuensi. Filosofi ini bergantung pada evaluasi kemungkinan bahwa orang lain akan membongkar perilaku tersebut. Contohnya adalah menyelesaikan tugas audit dengan menggunakan waktu personal. Jika laporan keuangan auditan klien telah selesai dan benar, tidak masalah bagi klien tersebut terlepas dari auditor tersebut mengerjakannya dengan menggunakan waktu pribadi atau waktu kerja, yang berarti tidak ada keluhan dari klien. Akan tetapi jika laporan keuangan auditan klien dimanipulasi dan suatu saat ditemukan kecurangan, maka auditor hanya menunggu keluhan dari klien dan siap menanggung konsekuensinya.

#### *Karakteristik Personal*

Menurut Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005:82), karakteristik personal atau karakteristik individu adalah karakteristik yang membedakan satu individu dengan individu lainnya. Karakteristik personal tersebut akan mempengaruhi perilaku kerja masing-masing individu. Karakteristik tersebut terdiri dari faktor keturunan, kemampuan dan keterampilan, sikap, kepribadian, dan kepribadian dan perilaku dalam organisasi.

#### *Faktor Keturunan*

Keturunan memberikan penjelasan genetik mengenai beberapa aspek keragaman manusia. Yang termasuk dalam pembahasan mengenai hereditas menurut Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005) adalah perdebatan mengenai gender, ras, dan latar belakang etnis. Perbedaan psikologis, mental, dan moral juga dipengaruhi oleh warisan genetik. Berhubungan dengan konsep keturunan, keanekaragaman merujuk pada atribut yang menunjukkan orang berbeda dari orang yang lain (Ivancevich, Konopaske, dan Matesson, 2005:84). Enam dimensi yang utama mencakup usia, etnis, gender, atribut fisik, ras, dan orientasi seksual. Dimensi kedua mencakup latar belakang pendidikan, status pernikahan, keyakinan agama, kesehatan, dan pengalaman kerja. Perkembangan dalam jenis gender, ras, usia, dan keanekaragaman etnis di tempat kerja membuat perbedaan nilai, etika kerja, dan norma perilaku tampak jelas. Komunikasi yang salah, ketidakpedulian atau ketidaksensitifan menjadi perhatian yang utama.

#### *Kemampuan dan Keterampilan*

Menurut Ivancevich, Konopaske, dan Matesson(2005:85), dijelaskan perbedaan antara kemampuan dan keterampilan. Kemampuan adalah bakat seseorang untuk melakukan tugas fisik atau mental dan pada umumnya stabil selama beberapa waktu. Keterampilan adalah bakat yang dipelajari yang dimiliki seseorang untuk melakukan suatu tugas dan berubah seiring dengan pelatihan atau pengalaman. Lebih lanjut, Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005:85) mengatakan bahwa kemampuan mental, intelegensi emosi dan *tacit knowledge* telah diidentifikasi sebagai faktor-faktor yang penting untuk membedakan karyawan berkinerja tinggi dan rendah.

Kemampuan mental yang umumnya disebut kemampuan intelegensi, merujuk pada tingkat intelegensi seseorang yang dapat dibagi menjadi beberapa sub kategori: kelancaran dan pemahaman verbal, penalaran (proses berpikir yang bertolak dari pengamatan empiris yang menghasilkan sejumlah konsep dan pengertian), memori asosiatif (kemampuan mengingat), dan orientasi spasial (kemampuan individu untuk mengenali tempat di mana ia berada). Intelegensi emosi merujuk pada kemampuan seseorang untuk menyadari perasaan, mengelola emosi, memotivasi diri sendiri, mengekspresikan empati, dan menangani hubungan dengan orang lain. *Tacit knowledge* merujuk pada pengetahuan praktis yang berhubungan dengan pekerjaan yang diperoleh karyawannya melalui pengamatan dan pengalaman langsung dalam pekerjaan. Menurut Stenberg dalam Ivancevich, Konopaske, dan Matesson(2005:87), orang yang mengembangkan dan menggunakan *tacit knowledge* akan cenderung mengembangkan kekuatan dan mengatasi kelemahan mereka, menyadari mereka tidak pandai dalam semua hal, mengatasi ekspektasi negatif yang diberikan orang lain di sekitar mereka, belajar dari pengalaman positif dan negatif mereka, dan memiliki sikap percaya diri.

### *Sikap*

Sikap merupakan penentu dari perilaku karena keduanya berhubungan dengan persepsi, kepribadian, perasaan, dan motivasi (Ivancevich, Konopaske, dan Matesson, 2005:87). Sikap juga didefinisikan sebagai keadaan mental yang dipelajari dan diorganisasikan melalui pengalaman, menghasilkan pengaruh spesifik pada respons seseorang terhadap orang lain, obyek, situasi yang berhubungan. Sikap terdiri dari komponen kognisi, afeksi, dan perilaku.

Komponen kognisi dari sikap terdiri dari persepsi, opini, dan keyakinan individu. Hal ini merujuk pada proses pemikiran dengan penekanan khusus terhadap rasionalitas dan logika, sehingga kognitif mengimplikasikan proses sadar dalam memperoleh pengetahuan. Elemen penting kognisi adalah keyakinan evaluatif yang dipegang seseorang dan dimanifestasikan dalam bentuk kesan seseorang suka atau tidak suka pada suatu obyek atau orang.

Afeksi merupakan komponen emosional dari sikap. Afeksi merupakan bagian dari sikap yang berhubungan dengan perasaan tertentu pada orang, kelompok, atau situasi. Afeksi ini seringkali dipelajari dari orangtua, guru, dan anggota kelompok kerja.

Komponen perilaku dari sikap merujuk pada kecenderungan seseorang untuk bertindak dalam suatu cara tertentu terhadap seseorang atau sesuatu. Seseorang mungkin akan bertindak dengan cara yang hangat, bersahabat, agresif, kasar, atau apatis atau dengan sejumlah cara yang lain. Tindakan semacam itu dapat diukur untuk memeriksa komponen perilaku dari sikap.

### *Kepribadian*

Kepribadian adalah keseluruhan cara seorang individu berinteraksi dan bereaksi dengan orang lain (Ivancevich, Konopaske, dan Matesson, 2005). Lebih lanjut Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005) menyatakan kepribadian adalah produk bawaan (*nature*) sekaligus juga lingkungan (*nurture*).

Susunan genetik yang diwarisi dari orang tua secara parsial menentukan kepribadian yang dimiliki saat ini. Lingkungan merujuk pada pola pengalaman kehidupan yang dimiliki. Hubungan keluarga merupakan bagian penting dari *nurture*. Ini mencakup pengalaman yang dimiliki dengan anggota keluarga. Bagaimana orang tua mengekspresikan perasaan mereka, seberapa ketat atau longgarnya mereka, urutan kelahiran juga mempengaruhi kepribadian yang dimiliki saat ini.

Menurut Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005), budaya secara signifikan membentuk diri seseorang. Lebih lanjut, Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005) mengungkapkan hal tersebut terjadi secara bertahap dan pada umumnya tidak ada alternatif selain menerima budaya tersebut. Agar masyarakat dapat berfungsi secara stabil, dibutuhkan adanya pola perilaku yang digunakan bersama oleh anggotanya dan terdapat sejumlah pedoman dasar untuk mengetahui bagaimana harus berperilaku dalam situasi tertentu. Untuk memastikan hal ini, masyarakat menginstitutionalkan beragam pola perilaku. Akan tetapi pada waktu yang sama, terdapat banyak perbedaan budaya yang mungkin muncul dalam masyarakat.

Oleh karena itu meskipun sebagian besar anggota dari suatu budaya memiliki karakteristik kepribadian yang serupa, akan terdapat perbedaan karakteristik kepribadian yang signifikan antar budaya. Salah satu tantangan dalam dunia bisnis adalah memahami dan menghormati perbedaan budaya terutama karena hal-hal tersebut mempengaruhi kepribadian dan perilaku. Kelas sosial juga penting dalam membentuk kepribadian (Ivancevich, Konopaske, dan Matesson, 2005). Lingkungan di mana seseorang tumbuh merupakan tempat di mana dia belajar mengenai hidup. Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005) mengungkapkan kelas sosial mempengaruhi persepsi diri seseorang, persepsinya terhadap orang lain, dan persepsi terhadap pekerjaan, otoritas, dan uang.

### *Kepribadian dan Perilaku dalam Organisasi*

Menurut Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005), secara umum kepribadian manusia digambarkan dalam lima dimensi. Dimensi-dimensi tersebut antara lain adalah *extroversion* (keterbukaan terhadap lingkungan sosial dan fisik), *emotional stability* (stabilitas emosional), *agreeableness* (kesetujuan), *conscientiousness* (pengaturan diri), dan *openness to experience* (keterbukaan terhadap pengalaman).

*Extroversion* merujuk pada kecenderungan orang untuk bersosialisasi, asertif, suka berbicara dan berteman, dan aktif. Orang yang memiliki tingkat *extroversion* tinggi cenderung senang berbicara dan berinteraksi dengan rekan kerja, dan mencari pekerjaan yang memiliki tingkat interaksi sosial yang



tinggi.

*Emotional stability* merupakan kecenderungan seseorang untuk mengalami keadaan emosi yang positif seperti merasa aman secara psikologis, tenang, dan santai. Di lain pihak, kecemasan, depresi, kemarahan dan merasa malu merupakan karakteristik dari stabilitas emosional yang rendah. Individu dengan stabilitas emosional rendah lebih mungkin mengalami stres yang berhubungan dengan pekerjaan.

*Agreeableness* merupakan suatu dimensi yang dapat menjadikan seseorang sebagai anggota tim yang efektif dan dapat memperoleh prestasi pada pekerjaan di mana mengembangkan dan mempertahankan hubungan interpersonal yang baik merupakan hal yang penting. Individu yang rendah dalam *agreeableness* sering digambarkan sebagai seorang yang kasar, dingin, tidak peduli, atau tidak simpatik, dan antagonis.

*Conscientiousness* ditunjukkan oleh mereka yang digambarkan sebagai seorang yang dapat diandalkan, terorganisir, menyeluruh dan bertanggungjawab. Individu dengan tingkat *conscientiousness* tinggi cenderung tekun, bekerja keras, dan senang mencapai dan menyelesaikan berbagai hal. Menurut Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005:95-96), individu yang memiliki tingkat *conscientiousness* yang tinggi cenderung menunjukkan tingkat motivasi dan kepuasan kerja yang lebih tinggi, dan juga perilaku penting lainnya seperti lebih sedikit berhenti bekerja, absen, dan perilaku kontraproduktif lainnya.

Dimensi kepribadian yang terakhir adalah *openness to experience*. Dimensi ini merefleksikan sejauh mana seorang individu memiliki minat luas dan bersedia mengambil resiko. Sikap spesifik yang dicakupnya termasuk rasa ingin tahu, pemikiran terbuka, kreativitas, imajinasi dan intelegensi. Orang yang memiliki tingkat *openness to experience* yang tinggi cenderung berhasil dalam pekerjaan di mana perubahan terjadi secara terus menerus dan inovasi merupakan hal yang penting.

Untuk mengukur seseorang dalam dimensi tertentu dengan *big five*, organisasi cenderung memilih beberapa sikap kepribadian yang mereka yakini berhubungan erat dengan kinerja di beberapa pekerjaan dan organisasi mereka (Ivancevich, Konopaske, dan Matesson, 2005). Tiga sikap tersebut meliputi:

1. *Locus of control* (pusat pengendalian).

Lokus kendali menentukan tingkatan sampai di mana individu meyakini bahwa perilaku mereka mempengaruhi apa yang terjadi pada mereka. Beberapa orang merasa yakin bahwa mereka mengatur dirinya sendiri secara sepenuhnya dan mereka yakin bahwa mereka merupakan penentu nasib mereka sendiri dan memiliki tanggungjawab pribadi untuk apa yang terjadi terhadap diri mereka. Ketika berkinerja dengan baik, mereka yakin hal tersebut disebabkan usaha atau keterampilan mereka. Inilah yang disebut sebagai lokus kendali internal. Beberapa orang yang lain memandang diri mereka secara tak berdaya diatur oleh nasib, dikendalikan oleh kekuatan dari luar. Ketika mereka berkinerja dengan baik, mereka yakin bahwa hal tersebut disebabkan oleh keberuntungan atau karena tugas tersebut merupakan tugas yang mudah. Inilah yang digolongkan sebagai lokus kendali eksternal. Menurut Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005) dalam organisasi individu dengan lokus kendali internal tidak memerlukan pengawasan daripada individu dengan lokus kendali eksternal karena mereka lebih mungkin meyakini perilaku kerja mereka akan mempengaruhi hasil seperti kinerja, promosi dan gaji. Lebih lanjut, Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005), menyatakan pusat pengendalian berhubungan dengan perilaku moral, di mana individu dengan lokus kendali internal melakukan apa yang menurut mereka merupakan hal yang benar dan bersedia menerima konsekuensi karena melakukan hal tersebut.

2. *Self-efficacy*

Hal ini berhubungan dengan keyakinan pribadi mengenai kompetensi dan kemampuan diri. Secara spesifik, hal tersebut merujuk pada keyakinan seseorang terhadap kemampuan untuk menyelesaikan tugas secara berhasil. Individu dengan tingkat *self-efficacy* tinggi sangat yakin dalam kemampuan kinerja mereka. Konsep *self-efficacy* memasukkan tiga dimensi: besarnya (merujuk pada tingkat kesulitan tugas yang diyakini dapat ditangani oleh individu), kekuatan (merujuk pada apakah keyakinan berkenaan dengan besarnya *self-efficacy* kuat atau lemah),

dan generalitas (menunjukkan seberapa luas situasi di mana keyakinan terhadap kemampuan tersebut berlaku). Menurut Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005:99-100), *self-efficacy* mempunyai implikasi bagi suatu organisasi, yakni dalam keputusan seleksi, individu yang memiliki *self-efficacy* tinggi dapat dimotivasi untuk terlibat dalam perilaku yang membantu mereka berkinerja dengan baik. Selain itu, organisasi dapat mendorong tujuan kinerja yang lebih tinggi dari karyawan yang memiliki tingkat *self-efficacy* tinggi karena hal ini akan menghasilkan tingkat kinerja yang lebih tinggi dari karyawan, yang penting bagi banyak organisasi pada era hiperkompetisi.

### 3. Kreativitas

Kreativitas merupakan ciri kepribadian yang melibatkan kemampuan untuk meloloskan diri dari pemikiran kaku dan menghasilkan ide baru dan berguna. Kreativitas menghasilkan inovasi dan inovasi merupakan sumber kehidupan dari sejumlah perusahaan. Kreativitas merupakan ciri kepribadian yang dapat didorong dan dikembangkan dalam organisasi. Caranya dengan memberikan orang kesempatan dan kebebasan berpikir dengan cara yang tidak konvensional. Pada penelitian ini, karakteristik personal auditor yang dibahas akan meliputi lokus kendali eksternal karena organisasi akan memilih sikap kepribadian yang mereka yakini berhubungan erat dengan kinerja di beberapa pekerjaan dan organisasi mereka (Ivancevich, Konopaske, dan Matesson, 2005). Selain itu ada pula keinginan karyawan untuk berhenti bekerja untuk menguji aspek *conscientiousness*, di mana menurut Ivancevich, Konopaske, dan Matesson (2005), individu yang memiliki tingkat *conscientiousness* yang tinggi cenderung menunjukkan tingkat motivasi dan kepuasan kerja yang lebih tinggi, dan juga perilaku penting lainnya seperti lebih sedikit berhenti bekerja, absen, dan perilaku kontraproduktif lainnya. Variabel kinerja juga dimasukkan dalam penelitian ini karena ada faktor kepuasan kerja yang juga berkaitan dengan kinerja karyawan, sedangkan variabel harga diri berkaitan dengan *self-efficacy* di mana individu akan dikatakan memiliki harga diri yang tinggi jika mereka yakin dengan kemampuan atau kompetensi mereka atau memiliki *self-efficacy* tinggi.

#### Karakteristik Personal Auditor

Konsep *locus of control* diperkenalkan oleh Julian Rotter dalam Kreitner dan Kinicki (2005). Menurut Kreitner dan Kinicki (2005:179), setiap individu cenderung menghubungkan penyebab dari perilaku terutama pada diri mereka sendiri atau pada faktor lingkungan. Ciri kepribadian ini akan menghasilkan pola perilaku yang berbeda. Oleh karena itu Rotter mengidentifikasi suatu dimensi kepribadian yang disebut lokus pengendalian untuk menjelaskan perbedaan-perbedaan ini.

Silaban (2009) mendefinisikan lokus kendali sebagai tingkat keyakinan seseorang tentang sejauhmana perilaku atau tindakan yang mereka perbuat mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan yang mereka alami. Ada 2 macam lokus kendali, yaitu lokus pengendalian internal di mana seseorang yang memiliki hal ini yakin bahwa dirinyalah yang mengendalikan peristiwa dan konsekuensi yang mempengaruhi kehidupan mereka, dan lokus kendali eksternal di mana individu yang memiliki hal ini cenderung yakin bahwa apapun yang terjadi pada mereka dikendalikan oleh faktor-faktor di luar kendalinya, seperti nasib mereka sendiri atau keberuntungan.

Sejumlah peneliti telah menemukan perbedaan penting yang berkaitan dengan lokus kendali internal dan eksternal (Kreitner dan Kinicki, 2005:180). Perbedaan tersebut di antaranya adalah kelompok internal menunjukkan motivasi kerja yang lebih besar, kelompok internal memiliki pengharapan yang lebih kuat bahwa usaha akan mengarah pada prestasi, kelompok internal menunjukkan prestasi yang lebih tinggi pada tugas-tugas yang melibatkan proses belajar atau pemecahan persoalan di mana prestasi mengarah pada penghargaan yang berarti, terdapat suatu hubungan yang kuat antara kepuasan kerja dengan prestasi bagi kelompok internal daripada eksternal, kelompok internal memperoleh gaji yang lebih tinggi dan peningkatan gaji yang lebih besar daripada kelompok eksternal, dan kelompok eksternal cenderung lebih khawatir daripada kelompok internal. Dari perbedaan tersebut dapat dipahami bahwa individu dengan lokus kendali internal memiliki kecenderungan untuk percaya bahwa merekalah yang mengendalikan lingkungan kerja melalui perilaku mereka, dan berusaha menunjukkan kendalinya terhadap pekerjaan. Oleh karena itu penelitian ini hanya berfokus pada lokus kendali eksternal.

Individu yang memiliki lokus kendali eksternal merasa tidak mampu mendapat dukungan kekuatan yang dibutuhkannya untuk bertahan dalam suatu organisasi sehingga akan memanipulasi rekan atau objek lainnya sebagai kebutuhan pertahanan mereka (Solar dan Bruehl, 1971). Temuan dari penelitian terdahulu juga menguatkan penelitian Solar dan Bruehl (1971). Penelitian yang dilakukan Harini dkk. (2010) menyatakan bahwa lokus kendali eksternal berpengaruh positif terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit, sehingga dapat dipahami bahwa seorang auditor yang mempunyai lokus kendali eksternal cenderung mempunyai tingkat penerimaan yang tinggi terhadap perilaku menyimpang dalam audit.

#### *Keinginan Karyawan untuk Berpindah Kerja (Turnover Intention)*

Pergantian karyawan merupakan hal yang penting bagi organisasi dan individu. Dari sudut pandang keorganisasian, pergantian karyawan bisa menimbulkan konsekuensi positif dan negatif. Konsekuensi positifnya yaitu penggantian mereka yang kurang berprestasi, penciptaan kesempatan-kesempatan untuk promosi, dan penerimaan wawasan baru dari orang-orang baru. Namun biaya yang dikeluarkan terkait perekrutan dan pelatihan karyawan, penyelesaian perselisihan dan pergantian karyawan atau biaya tidak langsungnya juga besar. Dari sudut pandang individual, juga timbul konsekuensi positif misalnya keputusan berhenti kerja untuk meningkatkan karir dan konsekuensi negatif yaitu hilangnya keuntungan yang sebelumnya menjamin hidupnya. Namun pergantian karyawan juga sering membawa pengaruh yang kurang baik bagi kedua belah pihak (Setiawan dan Ghozali, 2006).

Setiawan dan Ghozali (2006) telah memberikan definisi *intention to leave* yaitu niat karyawan untuk meninggalkan organisasi sebagai sadar dan hasrat disengaja dari karyawan untuk meninggalkan organisasi. Menurut Setiawan dan Ghozali (2006) ada berbagai indikasi yang digunakan sebagai acuan untuk memprediksi *turnover intention* karyawan dalam sebuah perusahaan:

1. Absensi yang meningkat. Karyawan yang berkeinginan untuk melakukan pindah kerja, biasanya ditandai dengan absensi yang semakin meningkat. Tingkat tanggung jawab karyawan dalam fase ini sangat kurang dibandingkan dengan sebelumnya.
2. Mulai malas bekerja. Karyawan yang berkeinginan untuk melakukan pindah kerja, akan lebih malas bekerja karena orientasi karyawan ini adalah bekerja di tempat lainnya yang dipandang lebih mampu memenuhi semua keinginan karyawan bersangkutan.
3. Peningkatan terhadap pelanggaran tata tertib kerja. Berbagai pelanggaran terhadap tata tertib dalam lingkungan pekerjaan sering dilakukan karyawan yang akan melakukan *turnover*. Karyawan lebih sering meninggalkan tempat kerja ketika jam-jam kerja berlangsung, maupun berbagai bentuk pelanggaran lainnya.
4. Peningkatan protes terhadap atasan. Karyawan yang berkeinginan untuk melakukan pindah kerja, lebih sering melakukan protes terhadap kebijakan-kebijakan perusahaan kepada atasan. Materi protes yang ditekankan biasanya berhubungan dengan balas jasa atau aturan lain yang tidak sependapat dengan keinginan karyawan.
5. Perilaku positif yang sangat berbeda dari biasanya. Biasanya hal ini berlaku untuk karyawan yang karakteristik positif. Karyawan ini mempunyai tanggung jawab yang tinggi terhadap tugas yang dibebankan, dan jika perilaku positif karyawan ini meningkat jauh dan berbeda dari biasanya justru menunjukkan karyawan ini akan melakukan *turnover*.

Malone dan Robert (1996) menyatakan seorang auditor yang memiliki keinginan untuk meninggalkan perusahaan lebih dapat melakukan perilaku disfungsi yang disebabkan oleh penurunan tingkat ketakutan akan dijatuhkannya sebuah sanksi apabila perilaku disfungsi tersebut terdeteksi. Studi terdahulu telah menemukan bahwa ada korelasi positif antara tingkat *turnover intention* dengan penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit dengan kondisi adanya lokus kendali eksternal dan komitmen organisasi yang rendah (Petronila dan Irawati, 2006). Temuan serupa juga dikemukakan oleh Fatimah, (2012).

#### *Tingkat Kinerja Pribadi Karyawan*

Menurut Petronila dan Irawati (2006), tingkat kinerja pribadi karyawan diartikan sebagai kewajiban pribadi yang dimiliki seorang karyawan untuk memenuhi kewajiban legal yang timbul

dari pekerjaan yang menjadi tanggung jawabnya dalam lingkungan organisasi di mana ia berada. Kinerja juga dapat diartikan sebagai prestasi aktual karyawan yang dibandingkan dengan prestasi karyawan yang diharapkan. Prestasi kerja yang diharapkan adalah prestasi standar yang disusun sebagai acuan sehingga dapat melihat kinerja karyawan sesuai dengan posisinya dibandingkan dengan standar yang dibuat.

Untuk menentukan kinerja karyawan baik atau tidak, diperlukan penilaian kinerja. Penilaian kinerja menurut Bangun (2012:231) diartikan sebagai proses yang dilakukan organisasi untuk mengevaluasi atau menilai keberhasilan karyawan dalam melaksanakan tugasnya. Penilaian dilakukan dengan membandingkan hasil kerja yang dicapai karyawan dengan standar pekerjaan. Bagi individu penilaian kinerja berperan sebagai umpan balik tentang berbagai hal seperti kemampuan, keletihan, kekurangan dan potensinya yang pada gilirannya bermanfaat untuk menentukan tujuan, jalur, rencana dan pengembangan karirnya. Sedangkan bagi organisasi, hasil penilaian kinerja sangat penting dalam kaitannya dengan pengambilan keputusan tentang berbagai hal seperti identifikasi kebutuhan program pendidikan dan pelatihan, rekrutmen, seleksi, program pengenalan, penempatan, promosi, sistem balas jasa, serta berbagai aspek lain dalam proses manajemen sumber daya manusia. Berdasarkan kegunaan tersebut, maka penilaian yang baik harus dilakukan secara formal berdasarkan serangkaian kriteria yang ditetapkan secara rasional serta diterapkan secara objektif serta didokumentasikan secara sistematis.

Kinerja harus dievaluasi secara periodik. Menurut Bangun(2012:238-246), evaluasi kinerja dapat dilakukan dengan berbagai cara antara lain :

- a. Metode penilaian yang mengacu pada norma, di mana metode ini mengacu pada norma yang didasarkan pada kinerja paling baik. Metode ini terdiri dari : 1) metode ranking langsung, di mana para karyawan diurut dari kinerja yang terbaik sampai terburuk; 2) metode ranking alternatif, di mana metode ini membagi dua kelompok karyawan, yaitu yang berkinerja terbaik ditempatkan pada bagian teratas, dan kinerja terburuk ditempatkan pada bagian terbawah pada daftar; 3) perbandingan antarindividu, yang membandingkan kinerja antar individu dalam organisasi untuk menentukan karyawan yang terbaik; 4) distribusi paksaan, yaitu metode yang membagi kinerja karyawan ke dalam beberapa kategori dengan menetapkan persentase pada setiap kategori.
- b. Penilaian standar absolut, di mana penilai mengevaluasi karyawan dengan mengaitkannya dengan faktor-faktor tertentu. Metode ini terdiri dari : 1) skala grafik, yaitu metode penilaian yang membagi lima kategori penilaian untuk setiap faktor dalam penilaian; 2) metode kejadian-kejadian kritis, yaitu metode yang menyimpan kejadian-kejadian baik dan buruk yang pernah dilakukan karyawan dijadikan sebagai bahan pertimbangan untuk menentukan kinerja seorang karyawan; 3) skala penilaian berdasarkan perilaku, di mana metode ini menggabungkan unsur-unsur penilaian tradisional dengan metode kejadian-kejadian kritis dan pada berbagai kinerja diperlihatkan skala pada setiap penilaian dideskripsikan berdasarkan perilaku kerja secara khusus pada seorang karyawan.
- c. Metode penilaian berdasarkan output, adalah metode penilaian kinerja berdasar pada hasil pekerjaan. Terdiri dari : 1) *Management by objective* (MBO), yaitu metode yang diawali penetapan sasaran yang dilakukan atasan dan bawahan secara bersama-sama kemudian menentukan strategi untuk mencapai sasaran tersebut; 2) pendekatan standar kinerja, adalah metode yang menetapkan standar kinerja sebagai acuan menentukan kinerja seorang karyawan dengan menggunakan ukuran-ukuran langsung; 3) pendekatan indeks langsung, yaitu metode yang menekankan pada pengukuran kinerja dengan menggunakan pendekatan melalui kriteria impersonal objektif; 4) catatan prestasi, adalah metode penilaian yang menentukan dimensi pekerjaan secara jelas, kemudian penilaian dilakukan oleh tim yang terdiri dari para pakar yang memiliki kompetensi pada jenis pekerjaan yang dinilai.

Donnelly. dkk (2003) menegaskan individu yang melakukan kinerja di bawah ekspektasi atasannya akan cenderung terlibat untuk melakukan perilaku disfungsi karena menganggap mereka tidak dapat mencapai tujuannya untuk bertahan dalam sebuah perusahaan melalui usahanya sendiri sehingga penyimpangan perilaku dianggap perlu dalam situasi ini. Hal serupa juga dikemukakan dalam studi terdahulu di mana seorang auditor yang memiliki kinerja terkait perencanaan, pemerik-

saan, pengkoordinasian dan pengawasan yang rendah akan cenderung melakukan penyimpangan perilaku dalam audit.

#### *Harga Diri dalam Kaitannya dengan Ambisi (Self-esteem in Relation to Ambition)*

Harga diri dalam kaitannya dengan ambisi dapat diartikan sebagai perasaan umum yang dimiliki individu terhadap harga dirinya sebagai faktor penentu munculnya suatu keinginan yang harus dapat ia capai (Petronila dan Irawati, 2006). Harga diri itu sendiri menurut Kreitner dan Kinicki (2005:165) didefinisikan sebagai suatu keyakinan nilai diri sendiri berdasarkan evaluasi diri secara keseluruhan. Harga diri juga bisa didefinisikan sebagai hasil evaluasi individu terhadap dirinya sendiri yang merupakan sikap penerimaan atau penolakan serta menunjukkan seberapa besar individu percaya pada dirinya, merasa mampu, berarti, berhasil dan berharga dengan menganalisa seberapa jauh perilaku memenuhi ideal dirinya. Evaluasi tersebut bisa positif maupun negatif. Seseorang yang melihat dirinya secara positif dikatakan memiliki harga diri tinggi. Orang ini akan cenderung mempertahankan citra dari kemampuan dan keunikannya sebagai individu. Sebaliknya orang yang melihat dirinya secara negatif dikatakan memiliki harga diri yang rendah. Orang dengan harga diri rendah akan kurang mampu menahan tekanan untuk *conform* dan kurang mampu mempersepsi stimulus yang mengancam.

Dari penjelasan di atas dapat dipahami bahwa harga diri merupakan *personal judgment* mengenai keberhargaan diri yang diekspresikan dalam sikap yang dipegang individu terhadap dirinya. Sikap-sikap ini merupakan hasil dari pengalaman subyektif yang disampaikan individu terhadap orang lain. Pada saat melakukan evaluasi diri, individu akan melihat dan menyadari konsep-konsep dasar dirinya yang menyangkut pikiran-pikiran, pendapat, kesadaran mengenai siapa dan bagaimana dirinya, serta kemampuan membandingkan keadaan diri saat itu dengan bayangan diri ideal yang berkembang dalam pemikirannya. Individu dengan harga diri yang tinggi mampu mendorong individu memiliki ambisi yang tinggi dan menyebabkan individu menggunakan segala cara untuk mencapainya (Petronila dan Irawati, 2006). Lebih jauh lagi, Petronila dan Irawati (2006) mengatakan dalam bidang audit, individu yang menggunakan segala cara untuk mendapatkan apa yang diinginkannya, dapat menimbulkan 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 penyimpangan perilaku dalam audit.

#### *Audit Laporan Keuangan*

Menurut Mulyadi (2011), audit laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Auditor independen menilai kewajaran laporan keuangan sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU). Hasil audit tersebut disajikan dalam bentuk tertulis berupa laporan audit.

Tujuan umum audit atas laporan keuangan adalah untuk menyatakan pendapat apakah laporan keuangan klien disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan PABU di Indonesia. Kewajaran laporan keuangan sangat ditentukan oleh integritas asersi manajemen dalam laporan keuangan yang dikaitkan dengan tujuan audit, yang meliputi asersi keberadaan atau ketidakterjadian, yang berhubungan dengan apakah aktiva atau utang entitas ada pada tanggal tertentu dan apakah transaksi yang dicatat telah terjadi selama periode tertentu; asersi kelengkapan, yang berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya telah disajikan dalam laporan keuangan; asersi hak dan kewajiban, berhubungan dengan apakah aktiva merupakan hak perusahaan dan utang merupakan kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu; asersi penilaian atau alokasi, berhubungan dengan apakah komponen-komponen aktiva, kewajiban, pendapatan, dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya; asersi penyajian dan pengungkapan, berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu laporan keuangan diklasifikasikan, dijelaskan, dan diungkapkan dengan semestinya.

Hasil dari proses auditing adalah laporan audit, di mana dalam laporan tersebut auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan. Pendapat auditor tersebut disajikan dalam suatu laporan tertulis berupa laporan audit baku. Struktur laporan audit baku



menurut Mulyadi (2011) terdiri dari:

1. Judul laporan, yang di mana judul dalam laporan audit harus mencantumkan kata independen (Laporan Auditor Independen). Hal ini dimaksudkan untuk memberitahukan kepada pemakai laporan keuangan tentang tidak adanya keberpihakan di semua aspek audit yang dilaksanakan oleh auditor.
2. Pihak yang dituju, yaitu kepada siapa laporan audit dialamatkan ditentukan berdasarkan surat permintaan audit yang diterima dari klien.
3. Paragraf pengantar, berisi pernyataan auditor tentang laporan keuangan yang menjadi objek audit, dimana objek yang diaudit adalah laporan keuangan perusahaan yang meliputi laporan laba-rugi, neraca, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Auditor mengumpulkan bukti-bukti mengenai kewajaran informasi yang ada dalam laporan keuangan dengan memeriksa catatan akuntansi yang mendukung laporan keuangan dan informasi penguat lainnya, seperti meminta bukti dari pihak luar, bukti fisik dan bukti lainnya. Selain itu paragraf ini juga menegaskan bahwa tanggungjawab atas kewajaran laporan keuangan terletak di tangan manajemen dan auditor adalah pihak yang melakukan audit atas kewajaran laporan keuangan tersebut dan bertanggungjawab atas pernyataan pendapat dalam laporan keuangan berdasarkan audit yang dilaksanakan atas laporan keuangan tersebut.
4. Paragraf lingkup, yang menyatakan bahwa audit atas laporan keuangan didasarkan atas standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), penjelasan singkat tentang standar auditing, dan pernyataan tentang keyakinan auditor bahwa audit yang dilaksanakan auditor memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.
5. Paragraf pendapat, di mana auditor menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan dengan berpedoman pada 4 hal berikut: laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan PABU di Indonesia, harus menyatakan (jika ada) konsistensi penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan periode sebelumnya, pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor, laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.
6. Tanda tangan, yang menunjukkan pengesahan oleh auditor atas laporan audit yang bersangkutan yang dilakukan oleh sekutu dalam KAP yang bersangkutan. Selain tanda tangan, auditor harus mencantumkan nama sekutu yang menandatangani laporan audit, nomor izin akuntan publik, dan nomor izin KAP.
7. Tanggal laporan, yaitu tanggal selesainya pekerjaan lapangan yang harus digunakan oleh auditor sebagai tanggal laporan auditnya.

Terkait dengan pemberian pendapat auditor atas laporan keuangan, menurut Mulyadi (2011), ada 5 tipe pokok laporan audit yang diterbitkan oleh auditor:

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*), diberikan jika tidak terjadi pembatasan dalam lingkup audit dan tidak terdapat pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran dan penerapan PABU dalam penyusunan laporan keuangan, konsistensi penerapan PABU, serta pengungkapan memadai dalam laporan keuangan. Kata wajar ini mempunyai makna bebas dari keraguan dan ketidakjujuran serta lengkap informasinya (tidak hanya terbatas pada jumlah rupiah dan pengungkapan yang tercantum dalam laporan keuangan, namun juga mencakup ketepatan penggolongan informasi). Jadi laporan keuangan dianggap wajar bila memenuhi kondisi PABU digunakan untuk menyusun laporan keuangan, perubahan penerapan PABU dari periode ke periode telah cukup dijelaskan, informasi dalam catatan pendukungnya telah dijelaskan dengan cukup dalam laporan keuangan dan sesuai dengan PABU.
2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*Unqualified Opinion Report with Explanatory Language*), diberikan bila terdapat kondisi seperti ketidakkonsistenan penerapan PABU. PABU di Indonesia mengharuskan entitas merubah prinsip akuntansinya ke prinsip yang lebih mencerminkan posisi keuangan dan hasil usaha entitas dengan mengungkapkan

- sifat dan dampak perubahan tersebut dalam laporan keuangan. Jika perubahan material terjadi, maka auditor harus memodifikasi laporan audit dengan menambahkan paragraf penjelasan yang berisi sifat perubahan dan identifikasi catatan kaki yang menjelaskan perubahan tersebut. Bisa juga opini ini diberikan bila ada keraguan tentang kelangsungan hidup entitas misal karena kerugian signifikan yang terjadi terus-menerus dari usaha entitas, ketidakmampuan perusahaan membayar kewajibannya pada saat jatuh tempo, kehilangan *customer* utama, bencana, atau tuntutan hukum. Jadi, laporan keuangan yang diberikan pendapat ini memenuhi 3 kondisi yaitu auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari PABU yang dikeluarkan Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK), penekanan atas suatu hal, dan laporan audit yang melibatkan auditor lain.
3. Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*), diberikan bila lingkup audit dibatasi oleh klien, auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada di luar kekuasaan klien maupun auditor, laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan PABU, PABU yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten. Jadi laporan keuangan yang diberikan pendapat ini jika memenuhi salah satu kondisi seperti yang telah diuraikan di atas. Pendapat ini hanya diberikan jika secara keseluruhan laporan keuangan klien adalah wajar, tapi ada beberapa unsur yang dikecualikan, yang pengecualiannya tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan.
  4. Pendapat tidak wajar (*Adverse Opinion*), diberikan bila laporan keuangan klien tidak disusun berdasarkan PABU sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas perusahaan klien. Laporan keuangan yang berisi informasi yang sama sekali tidak dapat dipercaya oleh auditor, sehingga tidak dapat dipakai oleh pemakai informasi keuangan untuk pengambilan keputusan, akan diberikan pendapat tidak wajar.
  5. Tidak menyatakan pendapat (*Disclaimer of Opinion*), diberikan bila laporan keuangan memenuhi kondisi pembatasan yang luar biasa sifatnya terhadap lingkup audit dan auditor tidak independen dalam hubungannya dengan klien. Perbedaan dengan pendapat tidak wajar adalah pendapat tidak wajar diberikan dalam kondisi auditor mengetahui adanya ketidakwajaran laporan keuangan klien, sedangkan opini tidak menyatakan pendapat diberikan karena auditor tidak memperoleh bukti yang memadai mengenai kewajaran laporan keuangan auditan atau karena ia tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

#### Pengembangan Hipotesis

##### *Pengaruh Lokus Kendali Eksternal terhadap Tingkat Penerimaan Auditor atas Penyimpangan Perilaku dalam Audit*

Menurut Silaban (2009), dapat dipahami bahwa seorang individu yang memiliki lokus kendali eksternal cenderung meyakini bahwa apa yang terjadi pada mereka dikendalikan oleh faktor-faktor di luar kendalinya. Penelitian terdahulu juga menemukan bahwa orang dengan lokus kendali eksternal cenderung melakukan manipulasi untuk mencapai tujuan mereka (Donnelly dkk., 2003). Kreitner dan Kinicki (2005:180) telah mengemukakan sejumlah perbedaan penting yang membuktikan bahwa individu dengan lokus kendali eksternal ternyata kurang dapat mengendalikan lingkungan kerja melalui perilaku mereka, dan kurang berusaha menunjukkan kendalinya terhadap pekerjaan, yang memungkinkan mereka tidak berorientasi terhadap pemecahan masalah melalui pemikiran dan perilaku mereka. Dengan demikian dapat disusun hipotesis pertama, yaitu :  
H<sub>1</sub>: Lokus kendali eksternal berpengaruh positif terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit.

##### *Pengaruh Keinginan Karyawan untuk Berpindah Kerja terhadap Tingkat Penerimaan Auditor atas Penyimpangan Perilaku dalam Audit*

Malone dan Robert (1996) menyatakan auditor akan cenderung meneima penyimpangan perilaku dalam audit ketika mereka dengan sukarela berhenti bekerja karena tidak takut bila dijatuhi

sanksi akibat perilaku menyimpang yang terdeteksi. Selain itu dalam penelitian Fatimah (2012) juga ditemukan bahwa keinginan untuk berhenti berpindah kerja karyawan berpengaruh langsung terhadap perilaku disfungsional. Studi terdahulu juga menemukan korelasi positif antara tingkat *turnover intention* dengan penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit dengan kondisi adanya lokus kendali eksternal dan komitmen organisasi yang rendah (Petronila dan Irawati, 2006). Oleh karena itu disusunlah hipotesis kedua, yaitu :

H2 : Keinginan karyawan untuk berpindah kerja berpengaruh positif terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit.

*Pengaruh Tingkat Kinerja Pribadi Karyawan terhadap Tingkat Penerimaan Auditor atas Penyimpangan Perilaku dalam Audit*

Menurut Irawati, Petronila, dan Mukhlisin (2005), individu yang lebih meneima penyimpangan perilaku dalam audit adalah mereka yang tidak mampu bertahan dalam pekerjaannya. Hal serupa juga diungkapkan dalam penelitian Donelly dkk. (2003) yang menyatakan individu yang melakukan kinerja di bawah ekspektasi atasannya akan cenderung menerima penyimpangan perilaku dalam audit. Temuan serupa dikemukakan oleh Fatimah (2012) yang menyatakan auditor yang memiliki kinerja yang rendah cenderung tidak melakukan tugas secara rinci yang akhirnya berdampak pada penyimpangan perilaku dalam audit. Berdasarkan penjelasan ini dapat disusun hipotesis ketiga, yaitu:

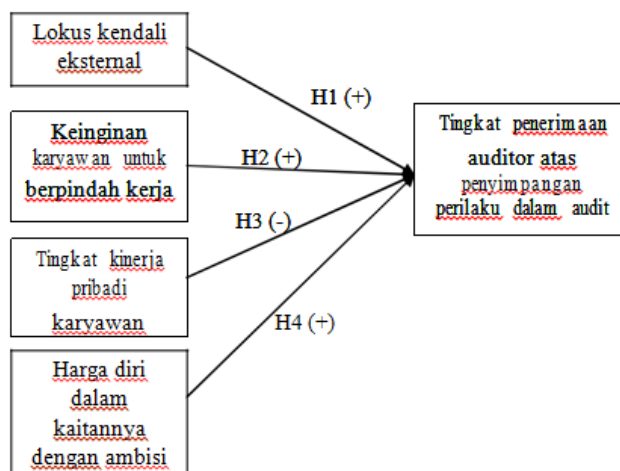
H3 : Tingkat kinerja pribadi karyawan berpengaruh negatif terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit.

*Pengaruh Harga Diri dalam Kaitannya dengan Ambisi terhadap Tingkat Penerimaan Auditor atas Penyimpangan Perilaku dalam Audit*

Petronila dan Irawati (2006) mengatakan harga diri berkaitan erat dengan ambisi yang dapat memotivasi individu untuk maju dalam menghadapi tantangan hidup. Lebih lanjut lagi, Petronila dan Irawati (2006) mengungkapkan harga diri yang tinggi mendorong individu memiliki ambisi yang tinggi sehingga ia akan melakukan segala hal demi terwujudnya keinginan tersebut. Dalam konteks audit, individu yang mampu menghalalkan segala cara demi tercapainya tujuan tersebut akan mampu melakukan penyimpangan perilaku. Disamping itu, orang dengan harga diri rendah akan kurang mampu menahan tekanan untuk *conform* dan kurang mampu mempersepsi stimulus yang mengancam. Atas dasar ini, maka dapat disusun hipotesis keempat, yaitu :

H4 : Harga diri dalam kaitannya dengan ambisi berpengaruh positif terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit.

Model Analisis



Gambar 1. Model Analisis

## METODE PENELITIAN

### Desain Penelitian

Desain penelitian yang digunakan adalah penelitian kuantitatif yang dirancang dengan desain survei. Penelitian ini menganalisis pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen yang bertujuan menguji pengaruh karakteristik personal auditor terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit.

### Identifikasi Variabel

Variabel adalah apapun yang dapat membedakan atau membawa variasi pada suatu nilai (Sekaran, 2007). Dalam penelitian ini, digunakan dua macam variabel penelitian:

1. Variabel Terikat (*Dependent Variable*) dalam penelitian ini adalah tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit.
2. Variabel Bebas (*Independent Variable*) dalam penelitian ini adalah karakteristik personal auditor, yang meliputi lokus kendali eksternal, keinginan karyawan untuk berpindah kerja, tingkat kinerja pribadi karyawan, dan harga diri dalam kaitannya dengan ambisi.

### Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Definisi operasional yang digunakan dalam penelitian adalah:

1. Lokus kendali eksternal, merupakan cara pandang seseorang dimana individu tersebut yakin bahwa apapun yang terjadi pada mereka dikendalikan oleh faktor-faktor di luar kendalinya, seperti nasib mereka sendiri atau keberuntungan. Variabel lokus kendali eksternal diukur dengan menggunakan *Work Locus of Control Scale (WLCS)*, yang dijabarkan dalam enambelas butir pertanyaan yang diberi skor satu sampai tujuh. Jawaban responden atas dasar pertanyaan tersebut didesain menggunakan skala Likert dengan alternatif jawaban dari satu sampai dengan tujuh. Alternatif jawaban 1 berarti sangat tidak setuju, sedangkan alternatif jawaban 7 berarti sangat setuju. Daftar pertanyaan tersebut berisi tentang pertanyaan-pertanyaan di mana para responden akan menggunakan persepsi mereka atas hubungan antara hasil akhir berupa penghargaan dan penyebabnya. Skor yang lebih tinggi nilainya dari nilai median skor *locus of control* mengindikasikan bahwa individu cenderung memiliki lokus kendali eksternal yang besar, sedangkan skor yang lebih rendah nilainya dari nilai median skor *locus of control* menunjukkan individu memiliki lokus kendali internal. (Hidayat, 2012)
2. Keinginan karyawan untuk berhenti bekerja, merupakan salah satu dimensi dari keinginan untuk berhenti bekerja yang ditujukan jika seseorang memiliki keinginan untuk meninggalkan organisasitempat mereka bekerja. Indikator variabel keinginan untuk berhenti bekerja dilihat dari keinginan seorang auditor untuk mencari organisasi lain dalam waktu dekat yang diukur dengan mengembangkan tiga item pertanyaan milik Donelly (2003). Daftar pertanyaan ini berisi tiga item yang digunakan untuk menilai keinginan responden untuk berhenti bekerja dalam waktu yang singkat (2 tahun), jangka menengah (5 tahun), dan jangka panjang (hingga pensiun). Responden diminta mengidentifikasinya dengan menggunakan skala Likert yang memiliki rentang nilai dari satu sampai dengan tujuh. Alternatif jawaban 1 berarti sangat tidak setuju, sedangkan alternatif jawaban 7 berarti sangat setuju. Semakin tinggi nilai yang diberikan, semakin tinggi pula keinginan karyawan untuk berpindah kerja (Donelly dkk. 2003)
3. Tingkat kinerja pribadi karyawan, merupakan hasil dari perilaku anggota organisasi, yang mana tujuan aktual yang dicapai adalah dengan adanya perilaku. Kinerja adalah hasil usaha sendiri dalam menyelesaikan segala tugas. Indikator variabel tingkat kinerja pribadi karyawan dilihat dari persepsi kemampuan diri yang baik dalam melakukan berbagai tugas yang diukur dengan tujuh pertanyaan dari Donelly (2003). Daftar ini berisi tentang tujuh item yang berisi efektivitas kinerja para responden yang terbagi dalam enam dimensi kinerja, yakni: perencanaan, koordinasi, supervisi, representasi, dan pengaturan staf. Responden diminta mengidentifikasi kinerja mereka dengan menggunakan skala Likert yang berkisar dari skor satu sampai dengan tujuh. (Hidayat, 2012). Instrumen ini didesain dengan nilai rentang 1

yang berarti jauh di bawah rata-rata sampai dengan 7 yang berarti di atas rata-rata. Semakin tinggi nilai yang diberikan, maka semakin tinggi pula kinerja karyawan tersebut. (Donelly dkk. 2003).

4. Harga diri dalam kaitannya dengan ambisi, merupakan perasaan umum yang dimiliki individu terhadap harga dirinya sebagai faktor penentu munculnya suatu keinginan yang harus dapat ia capai. Variabel ini diukur dengan 8 item dari Perera (2004) dalam Petronila dan Irawati (2006). Pertanyaan tersebut berkisar tentang kaitan antara ambisi dengan tujuan. Responden mengidentifikasinya dengan menggunakan tujuh poin skala Likert, yang memiliki nilai 1 yang berarti sangat tidak setuju dan nilai 7 yang berarti sangat setuju. Semakin tinggi skor yang diberikan, semakin tinggi pula harga diri responden dalam kaitannya dengan ambisi. (Petronila dan Irawati, 2006).
5. Perilaku menyimpang dalam audit, merupakan perubahan perilaku auditor yang dapat mengancam suatu sistem audit meliputi tindakan melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya, penyelesaian langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur, serta perilaku reduksi kualitas audit yang merupakan tindakan yang diambil auditor untuk mengurangi efektivitas bukti audit selama pengujian. Variabel ini menggunakan pertanyaan dari Donelly (2003), di mana perilaku yang diidentifikasi adalah perilaku penghentian prematur atas prosedur audit yang terdiri dari 4 item, perilaku URT yang terbagi atas 4 item, dan perilaku penggantian prosedur audit yang dijabarkan dalam 4 item. Daftar ini berisi tentang pertanyaan-pertanyaan untuk menangkap informasi yang diperlukan untuk mengetahui adanya perilaku disfungsi dalam lingkungan audit. Responden mengidentifikasi dengan menggunakan skala Likert dari nilai rentang 1 yang berarti sangat tidak setuju hingga nilai 7 yang berarti sangat tidak setuju. Semakin tinggi skornya, semakin menunjukkan penerimaan perilaku disfungsi dalam audit yang tinggi oleh responden.

#### Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan adalah data kuantitatif berupa hasil perhitungan skor masing-masing pertanyaan dalam kuesioner. Sumber data yang digunakan adalah data primer yang diperoleh langsung melalui penyebaran kuesioner kepada seluruh auditor yang bekerja di KAP yang terdaftar di Surabaya.

#### Alat dan Metode Pengumpulan Data

Alat yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner. Kuesioner adalah satu set pertanyaan yang tersusun secara sistematis dan standar sehingga pertanyaan yang sama dapat diajukan kepada setiap responden. Kuesioner ini memberikan informasi mengenai jawaban dan respon mengenai variabel-variabel yang akan diuji.

Kuesioner yang digunakan adalah kuesioner tertutup yaitu kuesioner yang menggunakan skala bertingkat (*rating scale*). Skala yang digunakan adalah satu sampai dengan tujuh. Pemilihan metode penelitian ini didasarkan pada jurnal penelitian sejenis yang dilakukan oleh Donelly dkk. (2003). Metode pengumpulan data yang dibutuhkan untuk mendukung penelitian ini menggunakan metode kuesioner. Metode kuesioner merupakan metode survei dengan menggunakan kuesioner penelitian.

#### Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di seluruh KAP yang terdaftar di Surabaya. Pengambilan sampel secara non probabilitas atau pemilihan non random yang menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu pemilihan sampel berdasarkan kriteria tertentu, yakni auditor yang telah bekerja minimal 3 tahun. (Sekaran, 2007) dalam Harini dkk. (2010).

#### Teknik Analisis Data

##### Pengujian Validitas dan Reliabilitas

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini mengacu pada instrumen yang dikembangkan dan dipakai oleh peneliti terdahulu, namun untuk lebih meyakinkan dilakukan pengujian kembali validitas dan reliabilitas karena adanya perbedaan lingkungan, waktu dan responden yang berbeda.



Pengujian validitas dilakukan untuk mengetahui apakah instrumen yang digunakan untuk mengukur atau mendapatkan data sudah valid. Uji validitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji validitas instrumen. Suatu instrumen dikatakan valid, apabila dapat mengungkap data dari variabel yang diteliti secara tepat. Tinggi rendahnya validitas suatu instrumen menunjukkan sejauh mana data yang terkumpul tidak menyimpang dari gambaran tentang variabel yang dimaksud. Apabila korelasi antara masing-masing item atau indikator terhadap total skor variabel menunjukkan hasil probabilitas  $<0,01$  atau  $<0,05$  berarti angka probabilitas tersebut signifikan dan memiliki korelasi  $>0,3$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing item pertanyaan adalah valid (Ghozali, 2006; dalam Nurcahyani, 2010).

Reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban responden terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Tingkat reliabel suatu variabel atau konstruk penelitian dapat dilihat dari hasil uji statistik *Cronbach Alpha* ( $\alpha$ ). Menurut kriteria Nunnally (1960) yang dinyatakan dalam Ghozali (2011), variabel atau konstruk dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha*  $>0,60$ . Semakin nilai *alphanya* mendekati satu maka nilai reliabilitas datanya semakin terpercaya. Untuk masing-masing variabel. Uji reliabilitas dilakukan dengan menggunakan software *Statistical Program for Social Science* (SPSS).

#### Uji Kesesuaian (Test of Goodness of Fit)

##### 1. Uji Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya adalah mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel-variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Ghozali, 2011:97)

##### 2. Uji Signifikansi (Uji Statistik F)

Uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen atau terikat dengan tingkat keyakinan 95% (Ghozali, 2011:98).

##### 3. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel independen (Ghozali, 2011).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

#### Karakteristik Obyek Penelitian

Obyek yang digunakan pada penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di seluruh KAP yang terdaftar di Surabaya. Pengambilan sampel secara *non-probability* yang menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu pemilihan sampel berdasarkan kriteria tertentu, yakni auditor yang telah bekerja minimal 3 tahun.

Penyebaran kuesioner dimulai pada akhir Juni 2013. Adapun proses penyebaran kuesioner adalah sebagai berikut: langkah pertama adalah mengumpulkan semua informasi mengenai daftar seluruh KAP yang terdaftar di Surabaya. Informasi tersebut berupa alamat dan nomor telepon KAP yang menjadi obyek penyebaran. Informasi tersebut didapatkan dengan mengunduh dari website ([www.iapi.or.id/iapi](http://www.iapi.or.id/iapi)). Dari data tersebut diperoleh daftar 43 KAP di Surabaya. Langkah berikutnya adalah melakukan konfirmasi via telepon terhadap KAP yang menjadi obyek penyebaran. Konfirmasi tersebut bertujuan untuk menanyakan apakah KAP tersebut bersedia menerima dan mengisi kuesioner yang diajukan peneliti.

Jumlah Masing-masing KAP yang bersedia merespon diberi kuesioner sebanyak 5 kuesioner. Kuesioner tersebut dimasukkan ke dalam amplop yang bertuliskan nama dan nomor telepon peneliti dan KAP yang dituju. Penyebaran tersebut tidak dapat dilakukan secara serentak mengingat adanya

beberapa kesulitan antara lain karena faktor lokasi, waktu, dan sebagainya. Penyebaran dilakukan secara langsung dengan mengirimkan ke KAP yang kemudian dititipkan kepada *receptionist*. Adapun waktu yang diberikan untuk mengisi kuesioner tersebut adalah sekitar 1-2 minggu.

Setelah batas waktu pengembalian kuesioner berakhir peneliti mengkonfirmasi KAP tersebut apakah kuesioner yang telah dibagikan telah selesai atau belum. Setelah proses pengambilan selesai peneliti menyeleksi kuesioner mana yang memenuhi kriteria dan mana yang tidak memenuhi kriteria. Berikut ini merupakan perincian sampel dan tingkat pengembalian kuesioner.

**Tabel 1. Sampel dan Tingkat Pengembalian Kuesioner**

No.	Keterangan	Jumlah	%
1.	Total kuesioner yang dibagikan	125	100
2.	Kuesioner yang kembali	87	69,6
3.	Kuesioner yang tidak kembali	38	30,4
4.	Kuesioner kembali namun tidak memenuhi syarat	6	4,8
5.	Kuesioner yang dapat digunakan atau diolah	81	64,8

Sumber: Data diolah

Tabel 1 menunjukkan bahwa kuesioner yang telah dibagikan adalah 125 kuesioner. Adapun perincian dibagikan adalah sebagai berikut: kuesioner ditolak dengan alasan KAP sedang sibuk serta banyak auditor yang berada di luar kota. Walaupun sebelumnya telah dilakukan konfirmasi melalui telepon mengenai kesediaan menerima kuesioner, namun pada kenyataannya saat kuesioner dikirimkan, ada beberapa KAP yang tidak bersedia menerima kuesioner tersebut dengan alasan KAP sedang sibuk.

Adapun kriteria yang dibuat oleh peneliti adalah responden merupakan auditor yang telah bekerja minimal 3 tahun. Berdasarkan kriteria tersebut, kuesioner yang layak dianalisis adalah 81 kuesioner. Total kuesioner yang kembali sebanyak 87 kuesioner dengan perincian 4 kuesioner tidak dapat digunakan karena tidak lengkap dan 2 kuesioner kembali dalam keadaan tidak terisi, dan hanya 81 sisanya yang dapat digunakan untuk diolah lebih lanjut karena memenuhi kriteria. Kuesioner dianggap tidak lengkap karena beberapa item tidak diisi. Selain itu terdapat 2 kuesioner yang kosong disebabkan pembagian kuesioner dilakukan pada masa sibuk KAP, yakni sekitar akhir bulan Juni.

Mengingat keterbatasan waktu peneliti, maka penyebaran dilakukan sebanyak 2 kali. Jadi berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan sebanyak 81 kuesioner yang dapat digunakan dan diolah. Dari 81 kuesioner tersebut, diperoleh data yang menjelaskan demografi responden. Deskripsi demografi responden ini terdiri dari jenis kelamin, pengalaman kerja, jabatan, pendidikan, dan pendidikan profesi sebagaimana dapat dilihat pada tabel 2.

**Tabel 2. Demografi Responden**

Demografi Responden		Frequency	Percent
Jenis Kelamin	Pria	66	81,48
	Perempuan	15	18,52
	Total	81	100
Pengalaman Kerja	3	3	3,70
	4	24	29,63
	5	17	20,99
	6	18	22,22
	7	19	23,46
	Total	81	100
Jabatan	Senior Auditor	43	53,09
	Supervisor	34	41,98
	Manajer	4	4,94
	Total	81	100
Pendidikan	S1	51	62,96
	S2	26	32,10
	S3	4	4,94
	Total	81	100
Pendidikan Profesi	Ak	45	55,56
	CPA	23	28,40
	Lain-lain	13	16,05
	Total	81	100

Sumber: Data diolah

Berdasarkan Tabel 2 didapatkan penjelasan bahwa mayoritas auditor berjenis kelamin laki-laki dengan pengalaman kerja auditor kebanyakan 4 tahun, mayoritas menduduki jabatan senior auditor, dan mayoritas memiliki pendidikan S1 serta pendidikan profesi dari auditor adalah Ak.

#### Deskripsi Data

Berdasarkan hasil penyebaran kuesioner yang dilakukan disajikan tanggapan responden mengenai variabel-variabel penelitian.

**Tabel 3. Statistik Deskripsi Lokus Kendali Eksternal**

No	Indikator	Mean	Std. Deviation
1	Definisi pekerjaan	5,062	1,408
2	Hasil pekerjaan	5,321	1,233
3	Pelaksanaan pekerjaan	5,136	1,022
4	Saran kepada atasan	4,716	1,267
5	Pekerjaan adalah keberuntungan	4,852	1,216
6	Penghargaan adalah keberuntungan	5,111	1,140
7	Melakukan pekerjaan	4,099	1,538
8	Memiliki koneksi dengan posisi tinggi	4,506	1,205
9	Promosi adalah keberuntungan	4,827	1,292
10	Koneksi lebih penting	4,667	1,225
11	Promosi untuk kinerja yang baik	5,123	1,155
12	Membutuhkan koneksi yang tepat	4,790	1,159
13	Berprestasi adalah keberuntungan	5,210	1,282
14	Imbalan sepadan untuk kinerja yang baik	4,728	1,285
15	Pengaruh karyawan terhadap atasan	4,926	1,138
16	Perbedaan orang sukses dan gagal	5,173	1,321
	Mean Keseluruhan	4,8904	0,751

Sumber: Data diolah

Berdasarkan Tabel 3 diketahui bahwa untuk variabel lokus kendali eksternal diketahui nilai rata-rata sebesar 4,8904 dengan standard deviasi sebesar 0,751. Hal ini mengindikasikan bahwa nilai rata-rata jawaban responden terhadap pernyataan yang ada pada variabel lokus kendali eksternal juga netral bahkan hampir condong ke arah agak setuju.

**Tabel 4. Statistik Deskripsi Keinginan Karyawan untuk Berpindah Kerja**

No	Indikator	Mean	Std. Deviation
1	Bertahan di KAP hingga pensiun	4,889	1,342
2	Bertahan di KAP sampai 2 tahun	4,864	1,330
3	Bertahan di KAP sampai 5 tahun	5,025	1,341
	Mean Keseluruhan	4,929	0,926

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 4 diketahui bahwa untuk variabel keinginan karyawan untuk berpindah kerja diketahui nilai rata-rata sebesar 4,9259 dengan standard deviasi sebesar 0,926. Hal ini mengindikasikan bahwa nilai rata-rata jawaban responden terhadap pernyataan yang ada pada variabel keinginan karyawan untuk berpindah kerja adalah agak setuju.

**Tabel 5. Statistik Deskripsi Tingkat kinerja pribadi karyawan**

No	Indikator	Mean	Std. Deviation
1	Kinerja terkait perencanaan	5,210	1,320
2	Kinerja terkait investigasi	5,420	1,368
3	Kinerja terkait koordinasi	4,889	1,342
4	Kinerja terkait supervisi	4,877	1,354
5	Kinerja terkait penugasan staf	5,099	1,338
6	Kinerja terkait representasi	5,210	1,320
7	Kinerja secara keseluruhan	4,827	1,263
	Mean Keseluruhan	5,076	0,830

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 5 diketahui bahwa untuk variable tingkat kinerja pribadi karyawan diketahui nilai rata-rata sebesar 5,076 dengan standard deviasi sebesar 0,83. Hal ini mengindikasikan bahwa nilai rata-rata jawaban responden terhadap pernyataan yang ada pada variabel tingkat kinerja pribadi karyawan adalah agak setuju.

**Tabel 6. Statistik Deskripsi Harga Diri dalam Kaitannya dengan Ambisi**

No	Indikator	Mean	Std. Deviation
1	Pentingnya ambisi	5,037	1,318
2	Bagaimana menjangkau tujuan	5,481	1,542
3	Mencapai ambisi	5,346	1,195
4	Ambisi harus menantang	5,012	1,346
5	Ambisi meningkatkan kehidupan	5,469	1,361
6	Ambisi harus positif	4,778	1,681
7	Membangun harga diri	5,012	1,601
8	Fleksibilitas diri	5,198	1,706
	Mean Keseluruhan	5,167	0,927

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 6 diketahui bahwa untuk variabel Harga diri dalam kaitannya dengan ambisi diketahui nilai rata-rata sebesar 5,167 dengan standard deviasi sebesar 0,927. Hal ini mengindikasikan bahwa nilai rata-rata jawaban responden terhadap pernyataan yang ada pada variabel tersebut antara netral dan hampir condong ke arah agak setuju.

**Tabel 7. Statistik Deskripsi Penyimpangan Perilaku Dalam Audit**

No	Indikator	Mean	Std. Deviation
1	Tidak ada kesalahan dalam auditing	4,963	1,728
2	Sistem klien tidak bermasalah	5,025	1,739
3	Supervisi yang ketat	4,691	1,751
4	Langkah audit tidak perlu dilakukan	4,654	1,324
5	Meningkatkan promosi karir auditor	5,148	1,574
	Mean Keseluruhan	4,896	1,209

Sumber: Data diolah



Berdasarkan Tabel 7 diketahui bahwa untuk variabel penyimpangan perilaku dalam audit diketahui nilai rata-rata sebesar 4,896 dengan standard deviasi sebesar 1,209. Hal ini mengindikasikan bahwa nilai rata-rata jawaban responden terhadap pernyataan yang ada pada variabel tersebut antara netral dan hampir condong ke arah agak setuju.

Analisis Data

Uji Respon Bias (t-test)

Uji respon bias ini dilakukan untuk melihat apakah ada perbedaan karakteristik antara jawaban yang diperoleh dari responden yang mengembalikan kuesioner tepat waktu dan responden yang mengembalikan kuesioner melebihi batas waktu yang ditentukan yang dianggap mewakili respon bias. Peneliti menetapkan tenggat waktu 2 minggu dan semua kuesioner yang telah dibagikan kembali sesuai dengan batas waktu yang ditetapkan, jadi dapat disimpulkan tidak ada perbedaan karakteristik antara responden yang mengembalikan jawaban kuesioner tepat waktu dengan responden yang tidak mengembalikan kuesioner tepat pada waktunya.

Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji Validitas

Uji validitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji validitas instrumen. Suatu instrumen dikatakan valid, apabila dapat mengungkap data dari variabel yang diteliti secara tepat. Apabila korelasi antara masing-masing item atau indikator terhadap total skor variabel menunjukkan hasil probabilitas <0,01 atau <0,05 berarti angka probabilitas tersebut signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing item pertanyaan adalah valid. Berdasarkan hasil uji validitas, diketahui nilai probabilitas <0,05 berarti angka probabilitas tersebut signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing item pertanyaan pada variabel penyimpangan perilaku dalam audit, lokus kendali eksternal, keinginan karyawan untuk berpindah kerja, tingkat kinerja pribadi karyawan dan harga diri dalam kaitannya dengan ambisi adalah valid.

Uji Reliabilitas

Reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban responden terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Tingkat reliabel suatu variabel atau konstruk penelitian dapat dilihat dari hasil uji statistik *Cronbach Alpha* ( $\alpha$ ) diatas 0,60 (Nunally, 1978 dalam Ghozali, 2006). Berdasarkan hasil uji reliabilitas, diketahui bahwa variabel penelitian sudah reliabel, karena nilai *Cronbach Alpha* ( $\alpha$ ) diatas 0,60 (Nunally, 1978 dalam Ghozali, 2006).

Analisis Regresi Linier Berganda

Hasil perhitungan dengan komputer dengan aplikasi program SPSS 20.0 (*Statistical Program for Social Science*) adalah sebagai berikut:

**Tabel 8. Analisis Regresi Linier Berganda**

Variabel bebas	Prediksi tanda	B	t hitung	Sig.
Constanta		-3,505		
Lokus kendali eksternal	Positif	0,110	2,134	0,036
Keinginan karyawan untuk berpindah kerja	Positif	0,468	2,120	0,037
Tingkat kinerja pribadi karyawan	Negatif	0,316	2,875	0,005
Harga diri dalam kaitannya dengan ambisi	Positif	0,029	0,346	0,730
Variabel Terikat	Penyimpangan perilaku dalam audit			
Adjusted R <sup>2</sup>	0,196			
F Hitung	5,878	Sig :	0,000	

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 8, diperoleh hasil bahwa makin tinggi lokus kendali eksternal, maka makin tinggi pula penyimpangan perilaku dalam audit. Demikian pula dengan keinginan karyawan untuk berpindah kerja. Jika keinginan karyawan untuk berpindah kerja makin tinggi, maka makin tinggi pula penyimpangan perilaku dalam audit. Tingkat kinerja pribadi karyawan yang tinggi penyimpangan perilakunya bisa tinggi pula. Makin tinggi harga diri dalam kaitannya dengan ambisi, makin rendah pula tingkat penyimpangan perilaku dalam audit.

#### Uji Kecocokan Model

Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai ajtual dapat diukur dari *Goodness of fit*. Secara statistik, setidaknya dapat diukur dari nilai koefisien determinasi, statistik uji F dan nilai statistik uji t.

a. Koefisien *Adjusted R<sup>2</sup>*

*Adjusted R<sup>2</sup>* pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependent. Berdasarkan Tabel 4.11 diketahui bahwa besarnya *adjusted R<sup>2</sup>* adalah 0,196, yang berarti bahwa lokus kendali eksternal (LKE), keinginan karyawan untuk berpindah kerja (KKBK), tingkat kinerja pribadi karyawan (TKPK) dan harga diri dalam kaitannya dengan ambisi (HD) hanya mampu menjelaskan 19,6% terhadap penyimpangan perilaku dalam audit (PPA), dan sisanya sebesar 80,4% dijelaskan oleh variabel-variabel lainnya.

b. Uji F

Uji F digunakan untuk mengetahui tingkat signifikansi pengaruh variabel-variabel independen secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel dependen. Berdasarkan Tabel 4.10 didapatkan angka F hitung 5,878 dengan Sig. 0,000 < 0,05, artinya lokus kendali eksternal (LKE), keinginan karyawan untuk berpindah kerja (KKBK), tingkat kinerja pribadi karyawan (TKPK) dan harga diri dalam kaitannya dengan ambisi (HD) secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap penyimpangan perilaku dalam audit (PPA), sehingga model layak memenuhi *goodness of fit*.

c. Uji t

Uji t digunakan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh satu variabel independen dalam menerangkan variasi variabel dependen. Pengujian hipotesis juga dilakukan dengan menggunakan uji t seperti pada tabel 9 berikut ini:

**Tabel 9. Hasil Uji t Statistik**

Variabel	Arah	Signifikansi	Simpulan
LKE	+	Sig	H <sub>1</sub> diterima
KKBK	+	Sig	H <sub>2</sub> diterima
TKPK	-	Sig	H <sub>3</sub> ditolak
HD	+	Tidak sig	H <sub>4</sub> ditolak

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 9 didapat bahwa hipotesis pertama yakni lokus kendali eksternal (LKE) berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit diterima, hipotesis kedua yaitu keinginan karyawan untuk berpindah kerja (KKBK) berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit juga diterima. Hipotesis ketiga yakni tingkat kinerja pribadi karyawan (TKPK) berpengaruh negatif signifikan terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit (PPA) ditolak. Demikian pula dengan hipotesis keempat yakni harga diri dalam kaitannya dengan ambisi (HD) berpengaruh positif terhadap penyimpangan perilaku dalam audit (PPA) ditolak.

### Pembahasan

Berdasarkan tabel 9 didapat bahwa lokus kendali eksternal berpengaruh positif terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit. Hal ini menunjukkan bahwa orang dengan lokus kendali eksternal ternyata kurang dapat mengendalikan lingkungan kerja melalui perilaku mereka, di mana mereka tidak berorientasi terhadap pemecahan masalah melalui pemikiran dan perilaku mereka. Temuan ini mendukung penelitian dari Silaban (2009), dapat dipahami bahwa seorang individu yang memiliki lokus kendali eksternal cenderung meyakini bahwa apa yang terjadi pada mereka dikendalikan oleh faktor-faktor di luar kendalinya. Penelitian oleh Donnelly dkk. (2003) juga menemukan bahwa orang dengan lokus kendali eksternal cenderung melakukan manipulasi untuk mencapai tujuan mereka.

Berdasarkan hasil penelitian didapat bahwa keinginan karyawan untuk berpindah kerja berpengaruh positif terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit, hal ini berarti bahwa auditor akan cenderung menerima penyimpangan perilaku dalam audit ketika mereka dengan sukarela berhenti bekerja karena tidak takut bila dijatuhi sanksi akibat perilaku menyimpang yang terdeteksi. Temuan ini mendukung penelitian Fatimah (2012) Selain itu, juga ditemukan bahwa keinginan untuk berhenti berpindah kerja karyawan berpengaruh langsung terhadap perilaku disfungsi. Studi terdahulu juga menemukan korelasi positif antara tingkat *turnover intention* dengan penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit dengan kondisi adanya lokus kendali eksternal dan komitmen organisasi yang rendah.

Berdasarkan hasil penelitian tidak ditemukan adanya pengaruh negatif yang signifikan dari variabel tingkat kinerja pribadi karyawan terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit, yang berarti bahwa individu dengan kinerja yang bagus belum tentu tidak bisa melakukan penyimpangan perilaku dalam audit. Hal ini dikarenakan orang dengan kinerja yang bagus cenderung merasa lebih memahami kondisi klien dan lebih mampu melakukan tindakan menyimpang. Temuan ini tidak mendukung penelitian dari Donnelly dkk. (2003) yang menyatakan individu yang melakukan kinerja di bawah ekspektasi atasannya akan cenderung menerima penyimpangan perilaku dalam audit. Temuan ini juga tidak mendukung penelitian yang dikemukakan oleh Fatimah (2012) yang menyatakan auditor yang memiliki kinerja yang rendah cenderung tidak melakukan tugas secara rinci yang akhirnya berdampak pada penyimpangan perilaku dalam audit.

Berdasarkan hasil penelitian didapatkan harga diri dalam kaitannya dengan ambisi tidak berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit, dimana individu yang mampu menghalalkan segala cara demi tercapainya tujuan tersebut akan mampu melakukan penyimpangan perilaku. Hal ini dapat disebabkan orang dengan harga diri tinggi merasa tidak mampu melakukan hal-hal yang bertentangan dengan hati nuraninya. Temuan pada penelitian ini tidak mendukung penelitian dari Petronila dan Irawati (2006) yang mengatakan harga diri berkaitan erat dengan ambisi yang dapat memotivasi individu untuk maju dalam menghadapi tantangan hidup.

Dengan demikian, penelitian ini telah memperkuat fenomena penyimpangan perilaku dalam audit yang dilakukan oleh staf auditor yang bekerja di KAP Surabaya yang diperkuat pula oleh teori disonansi kognitif dan teori atribusi. Teori disonansi kognitif mengatakan bahwa ketidaksesuaian akan memotivasi seorang individu untuk mengurangi atau menghilangkan ketidaksesuaian tersebut. Hal ini tampak dalam variabel keinginan karyawan untuk berpindah kerja, di mana jika auditor merasa tidak nyaman di lingkungan kerja tersebut atau tidak memikirkan kemajuan karirnya, ia akan menghilangkan ketidaksesuaian tersebut dengan mengeliminasi dengan cara melakukan perilaku menyimpang sehingga ia tidak akan takut dijatuhi sanksi jika perilakunya terdeteksi. Demikian pula dengan terbuktinya teori atribusi yang mempelajari bagaimana individu menginterpretasikan sebab perilakunya. Teori ini diperkuat dengan temuan penelitian yang mengatakan bahwa jika seseorang memiliki lokus kendali eksternal maka ia akan cenderung melakukan manipulasi dan bukannya memegang kendali atau usaha atas pekerjaan mereka untuk bertahan dalam organisasi tersebut.

### SIMPULAN

Dari hasil penelitian dan pembahasan yang digunakan sesuai dengan tujuan hipotesis yang dil-

akukan dengan analisis regresi linier berganda, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut: (1) Locus kendali eksternal dan keinginan karyawan untuk berpindah kerja berpengaruh positif signifikan terhadap penyimpangan perilaku dalam audit. Hal ini menunjukkan kedua variabel tersebut dapat mempengaruhi penerimaan auditor atas perilaku disfungsi penghentian prosedur audit secara dini, kesalahan dalam tahapan-tahapan audit, pemerolehan bukti yang kurang, dan pemrosesan yang kurang akurat; (2) Harga diri dalam kaitannya dengan ambisi tidak ditemukan adanya pengaruh positif signifikan terhadap penyimpangan perilaku dalam audit. Hal ini menunjukkan individu dengan harga diri yang tinggi cenderung tidak menghalalkan segala cara demi tercapainya tujuan yang memungkinkan individu tersebut mampu melakukan penyimpangan perilaku dalam audit; (3) Meskipun ditemukan pengaruh signifikan dari variabel tingkat kinerja pribadi karyawan, akan tetapi arahnya berlawanan dengan yang dihipotesiskan, sehingga hipotesis ditolak. Hal ini berarti baik individu yang berkinerja baik maupun kurang baik belum tentu tidak melakukan perilaku menyimpang dalam audit; dan (4) Terbuktinya teori disonansi kognitif karena individu dapat mengeliminasi ketidaksesuaian yang terjadi melalui penyimpangan perilaku dalam audit seperti auditor yang melakukan tindakan menyimpang karena merasa lingkungan kerja sudah tidak sesuai sehingga tidak takut dijatuhi sanksi bila perilakunya terdeteksi. Selain itu auditor juga cenderung melakukan manipulasi untuk bertahan dalam organisasi daripada memegang kendali atau usaha atas pekerjaan mereka sehingga teori atribusi juga terbukti.

Penelitian ini mempunyai keterbatasan yang kemungkinan dapat melemahkan hasilnya. Keterbatasan tersebut adalah responden dari penelitian ini belum sepenuhnya melibatkan KAP *big four* di Surabaya. Penelitian lebih lanjut disarankan untuk melibatkan KAP *big four*, di mana situasi dan kondisinya mungkin berbeda dengan KAP lainnya.

## REFERENCES

- Bangun, W., 2012, *Manajemen Sumber Daya Manusia*, Jakarta: Erlangga.
- Donnelly, D.P., J.J. Quirin, and D.O. Bryan, 2003, Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditor's Personal Characteristics, *Journal of Behavioral Research in Accounting*, Vol. 15:87-107.
- Elder E.J., M.S. Besley., A.A. Aarens., dan A.A. Jusuf., 2008, *Jasa Audit dan Assurance*, Jakarta: Salemba Empat.
- Fatimah, A., 2012, Karakteristik Personal Auditor sebagai Antecedent Perilaku Disfungsi Auditor dan Pengaruhnya terhadap Kualitas Hasil Audit, *Jurnal Manajemen dan Akuntansi*, Vol. 1, No. 1.
- Gable, M., and F. Dangelo, 1994, Locus of Control, Machiavellianism, and Managerial Job Performance, *The Journal of Psychology*, pp. 599-608.
- Harini, D., A. Wahyudin, dan I. Anisykurillah, 2010, Analisis Penerimaan Auditor atas Dysfunctional Audit Behavior: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor, *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*, Universitas Jenderal Soedirman.
- Hidayat, W., 2012, ESQ dan Locus of Control sebagai Antecedent Hubungan Kinerja Pegawai dan Penerimaan Perilaku Disfungsi Auditor pada Badan Pengawas Daerah (BAWASDA) Jawa Timur, *Jurnal Mitra Ekonomi dan Manajemen Bisnis*, Vol. 3, No. 1.
- Irawati Y., T.A. Petronila, dan Mukhlisin, 2005, Hubungan Karakteristik Personal Auditor terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku dalam Audit, *Simposium Nasional Akuntansi VIII Solo*, Unika Atma Jaya Jakarta.
- Ivancevich J.M., R. Konopaske, dan M.T. Matesson, 2005, *Perilaku dan Manajemen Organisasi*, Jakarta: Erlangga.
- Kreitner dan Kinicki, 2005, *Perilaku Organisasi*, Jakarta: Salemba Empat.
- Lubis, A.I., 2011, *Akuntansi Keperilakuan*, Edisi 2, Jakarta: Salemba Empat.
- Malone, C.F., and R.W. Roberts, 1996, Factors Associated with the Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*: Vol. 15, No. 2:49-644
- Mulyadi, 2011, *Auditing*, Edisi 6, Jakarta: Salemba Empat.

- Petronila, T.A., dan Y. Irawati, 2006, Hubungan Karakteristik Personal Auditor terhadap Tingkat Penyerimaan Penyimpangan Perilaku dalam Audit, *Jurnal Manajemen dan Akuntansi*, Vol. 6, No. 1, September.
- Pujaningrum, I., dan A. Sabeni, 2012, Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penyerimaan Auditor atas Penyimpangan Perilaku dalam Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang), *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 1, No. 1:1-15.
- Sekaran, U., 2009, *Research Methods for Business*, Jakarta: Salemba Empat.
- Setiawan, I.A., dan I. Ghozali, 2006, *Akuntansi Keperilakuan: Konsep dan Kajian Empiris Perilaku Akuntan*, Semarang: Universitas Diponegoro.
- Solar, D., and D. Bruehl, 1971, Machiavellianism and Locus of Control: Two Conceptions of Interpersonal Power, *Psychological Reports* 29: 1079-1082.
- Silaban, A., 2009, Perilaku Disfungsional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit (Studi Empiris di Kantor Akuntan Publik), *Disertasi*, dipublikasikan di [www.undip.ac.id](http://www.undip.ac.id), Semarang: Program Doktor Ilmu Ekonomi Universitas Diponegoro.