

**PENERIMAAN AUDITOR TERHADAP PERILAKU AUDIT DISFUNGSIONAL:
SUATU MODEL PENJELASAN DENGAN MENGGUNAKAN KARAKTERISTIK
PERSONAL AUDITOR**

(Studi Empiris pada Auditor Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta)

TESIS

Diajukan sebagai salah satu syarat memperoleh

S2 Magister Akuntansi



Diajukan Oleh:

Nama : Abdonsius Sitanggang.

Nim : C4C005119.

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
PROGRAM PASCA SARJANA UNIVERSITAS DIPONEGORO**

SEMARANG

JULI, 2007

Abstract

The purpose of this research is to examine the Auditors' personal characteristics association between Locus Of Control (LOC), Relativism (REL), Organizational Commitment (ORG_COM), Self-Rated Performance (SRP), Turnover Intention (To_INT) with Dysfunctional Audit Behavior (DAB). DAB is a continuing concern for the auditing profession that can in turn have both direct and indirect impact on audit quality and negative effects on the auditing profession (e.g Enron, WorldCom in USA and Kimia Farma in Indonesia), that created public pressures to improve the audit process and the auditing profession.

The prior survey (Otley and Pierce, 1995) on The Big Six suggested that eighty nine percents of auditors admitted to engaging in some form of audit quality reduction behavior (e.g. Prematur Sign-Off). Donnelly et al. (2003) identified that auditors who are more accepting DAB tend to posses an External LOC, report lower level of SRP and exhibit higher To_INT. Leung and Cooper (2005) suggested that auditors have differences moral sensitivity in accounting profession in organizational structure (e.g.Conflict of Interest). Samsul Uhum (2005) identified that auditors who have REL supported and accepted DAB (e.g Prematur Sign-Off). Chan and Leung (2006) reported that REL associated with ORG_COM.

A survey was mailed to 570 Auditors KAP in DKI Jakarta. The response rate actual indicated 45% with 259 respondents. The Hypotheses was examined by using cross organizational design and a Structural Equation Modeling technique with AMOS versi 5.0 program. The survey result indicated and suggested that individual auditors who have more supported and accepted DAB tend to posses External LOC and REL. Auditors who have lower SRP and ORG_COM exhibit higher To_INT. Auditors who exhibit higher To_INT supported and accepted the DAB. Auditors who have higher External LOC with lower ORG_COM that causes lower level of SRP haven't supported and accepted the DAB, if auditors haven't intention to turnover (To_INT).

Auditors' personal characteristics play a role in identifying and explaining the auditors' behaviors in their supporting and their accepting of DAB in auditing setting.

Key Words: LOC, REL, ORG_COM, SRP, To_INT, DAB, Auditor and Auditing Setting

BAB 1 PENDAHULUAN

1.1. Latar belakang

Pada akhir-akhir ini kasus audit pada perusahaan, seperti kasus Enron, WorldCom di USA (Duska dan Brenda, 2003) dan kasus Kimia Farma dan ditutupnya beberapa Kantor Akuntan Publik di Indonesia (www.bapepamlk.depkeu.go.id, 2000 - 2006) menjadi suatu persoalan besar bagi profesi akuntan publik dan menjadi tantangan berat untuk memperbaiki citra profesi audit. Pelanggaran-pelanggaran dalam profesi akuntansi di Indonesia yang dilakukan auditor pada prinsipnya menyangkut tentang publisitas, objektivitas opini, independensi, hubungan dengan rekan seprofesi, perubahan opini akuntan tanpa alasan dan bukti yang kuat serta wan prestasi pembayaran *fee* (Ikatan Akuntan Indonesia, 2004).

Otley dan Pierce (1995) menjelaskan bahwa perilaku auditor yang terdiri dari: *Prematur Sign-Off Audit Procedures* (menghentikan prosedur audit), *Underreporting of Time* (pelaporan tidak menurut anggaran waktu), *Altering Audit Process dan Gathering Unufficient Evidence* (mengganti proses audit dan mengumpulkan bukti yang tidak cukup) adalah merupakan beberapa perilaku yang cenderung mengarah kepada persoalan-persoalan perilaku-perilaku para akuntan atau auditor, yang akan berdampak terhadap penurunan kualitas audit dan kecenderungan menurunkan kepercayaan publik terhadap profesi akuntan dan akhirnya mematikan profesi itu sendiri. Kelly dan Margheim (1990) menyebutkan bahwa penurunan kualitas audit adalah sebagai akibat dari tekanan (*pressure*), sistem pengendalian (*control system*) dan gaya pengendalian (*supervisory style*).

Dysfunctional Audit Behavior telah menjadi suatu persoalan yang menyebar luas terutama setelah kasus Enron, dan penelitian sebelumnya masih gagal menjelaskan penyebab-penyebab

perilaku audit disfungsional tersebut dengan bukti-bukti yang kuat dan cukup (Otley dan Pierce, 1995). *Dysfunctional Audit Behavior* merupakan reaksi terhadap lingkungan, seperti terhadap sistem pengendalian (Otley dan Pierce, 1995; Lightner et al, 1983 dan Alderman dan Deitrick, 1982 dalam Donnelly et al, 2003). Implikasinya adalah bahwa auditor cenderung menghasilkan audit yang kurang berkualitas dan dapat menyesatkan para pengguna laporan tersebut.

Perdebatan *Stock Exchange Commission (SEC)* dalam diskusi *Audit Effectiveness*, telah ditetapkan oleh *American Institute Certified Public Accountant (AICPA)* telah merekomendasikan bahwa *Dysfunctional Audit Behavior* adalah masalah yang memerlukan perhatian yang berkelanjutan (*Public Oversight Board, 2000*). Survey yang telah dilakukan terhadap auditor senior *The Big Six* telah mempertegas bahwa 89% mengakui turut serta atau terlibat dengan beberapa bentuk perilaku penurunan kualitas audit dalam *Premature Sign-Off Audit Procedures*, sementara 12% adalah turut serta dalam *Underreporting of Time* dan lain-lain (Otley dan Pierce, 1995).

Dysfunctional Audit Behavior dapat secara bersama-sama berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap kualitas audit (Otley dan Pierce, 1995). Perilaku-perilaku yang mempengaruhi kualitas audit secara langsung adalah *Prematur Sign-Off Audit Procedures* yakni langkah-langkah audit tanpa kelengkapan, *Gathering Unsufficient Evidences* yakni pengumpulan materi bukti-bukti yang tidak cukup, *Altering Audit Process* yakni pemrosesan yang tidak akurat dan *Omitted Audit Procedures* yaitu menghilangkan langkah-langkah audit (Margheim dan Pany, 1986 dalam Otley dan Pierce, 1995); sedangkan *Underreporting of Time* yaitu pelaporan tidak menurut anggaran waktu berpengaruh secara tidak langsung terhadap *Dysfunctional Audit Behavior* (Kelly dan Margheim, 1990; Smith, 1995; Lightner et al., 1982

dalam Otley dan Pierce, 1995). *Underreporting of Time* menyebabkan keputusan-keputusan personal yang lemah, mengaburkan kebutuhan revisi budget sehingga berakibat terhadap tekanan waktu yang tidak diakui pada audit dimasa yang akan datang.

Auditor yang lebih mendukung *Dysfunctional Audit Behavior (DAB)* cenderung memiliki *External Locus Of Control (External LOC)*, melaporkan *Self Rated Performance (SRP)* yang rendah dan menunjukkan *Turnover Intention (To_INT)* yang lebih tinggi dan karakteristik personal auditor berperan dalam menjelaskan atau mengidentifikasi penerimaan ataupun dukungan para auditor terhadap *Dysfunctional Audit Behavior (DAB)* (Donnelly et al. (2003). Otley dan Pierce (1995); Donnelly et al. (2003) menyatakan bahwa karakteristik personal auditor berpengaruh terhadap perilaku audit disfungsi (*Dysfunctional Audit Behavior*); sedangkan Malone dan Roberts (1996) menyatakan bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan; demikian juga hasil penelitian Maryanti (2005) menemukan bahwa karakteristik personal auditor berhubungan dengan perilaku audit disfungsi (*Dysfunctional Audit Behavior*), kecuali *Locus Of Control*. Donnelly et al, (2003) menyatakan bahwa auditor yang memiliki penilaian yang rendah terhadap kinerjanya sendiri (*SRP*) cenderung mendukung dan ikut serta dalam perilaku audit disfungsi (*DAB*), sedangkan menurut Gable dan Dangelo (1994) bahwa belum ada bukti yang meyakinkan terhadap hubungan antara tingkat kinerja sendiri dengan *DAB* secara umum. Malone dan Roberts (1996) menjelaskan bahwa faktor lingkungan seperti *Time Pressure* memberi kontribusi terhadap *Dysfunctional Audit Behavior (DAB)*, tetapi belum ditemukan perbedaan individu atau perbedaan karakteristik personal yang signifikan diantara para auditor yang mempengaruhi *Dysfunctional Audit Behavior (DAB)* tersebut. Jadi ada ketidak konsistenan hasil-hasil penelitian sebelumnya. Otley dan Pierce (1995) menjelaskan bahwa tingkat tingginya persoalan atau kasus terhadap perilaku audit disfungsi (*Dysfunctional Audit*

Behavior) berhubungan dengan profesi audit. Implikasi praktis yang menentukan faktor-faktor yang menyebabkan perilaku tersebut dan kekurangan literatur untuk menjelaskan faktor-faktor tersebut, maka memerlukan penelitian yang berkelanjutan untuk menguji topik ini.

Para Akuntan dalam menjalankan profesinya cenderung mengabaikan persoalan etis bila menemukan masalah yang bersifat teknis (Volker,1984; Bebeau, et al., 1985 dalam Chan dan Leung, 2006); artinya bahwa para akuntan cenderung berperilaku tidak bermoral apabila dihadapkan dengan persoalan audit. Konsekuensinya adalah akan menurunkan kualitas audit dan hilangnya kepercayaan publik yang akan menimbulkan campur tangan pemerintah yang berlebihan serta akan mematikan profesi akuntan tersebut (Leung dan Cooper, 2005; dan Ponemon dan Gabhart, 1993; 1994 dalam Chan dan Leung, 2006).

Robbins (1996) dalam Utaminingsih (2004) menyebutkan bahwa kemerosotan etika moral diduga karena nilai-nilai personil yang dimiliki tidak sesuai dengan nilai-nilai etis. Pokok persoalan etis yang besar dan umum dihadapi auditor adalah menyangkut persoalan tentang konflik kepentingan (*Conflict of Interest*), usul para klien untuk memanipulasi laporan keuangan dan usul para klien untuk menghindarkan pajak Leung dan Cooper (2005). Pokok-pokok persoalan ini dapat dianalogikan sebagai kecenderungan perilaku disfungsional. Sikap dan perilaku etis auditor dipengaruhi oleh posisi jabatan dan lingkungan pekerjaan. Dalam melakukan profesinya, auditor memiliki kode etik profesi, tetapi tidak merupakan jaminan bahwa auditor akan berperilaku etis sebagaimana diinginkan publik (Leung dan Cooper, 2005). Maka berperilaku etis dalam profesi akuntan sangat tergantung kepada orientasi etis individunya.

Forsyth (1980) dalam Samsul Ulum (2005) menjelaskan bahwa *Prematur Sign-Off Audit Procedure* merupakan perilaku audit disfungsional ketika melakukan tugas pengauditan; hal ini selain dipengaruhi oleh faktor-faktor eksternal seperti kepentingan publik, juga akan

dipengaruhi oleh faktor-faktor internal yakni nilai-nilai personal, karakteristik personal dan perilaku etis seorang auditor yang dilatar belakangi oleh kebutuhan fundamental individu auditor. Samsul Ulum (2005) menjelaskan bahwa jika auditor bersifat relativis, maka akan cenderung menolak prinsip yang bersifat universal (prinsip-prinsip audit berkualitas), sehingga cenderung melakukan *Prematur Sign-Off Audit Procedure*.

Sebagaimana telah disebutkan sebelumnya bahwa *Dysfunctional Audit Behavior (DAB)* adalah suatu perhatian yang berkelanjutan dan persoalan yang melebar luas dalam profesi audit (*Public Oversight Board, 2000*); penelitian yang telah dilakukan Donnelly et al. (2003); Melone dan Robert (1996), Otley dan Pierce (1995); Maryanti (2005); Chan dan Leung (2006); Leung dan Cooper (2005), rekomendasi dari *Public Oversight Board (2000)*; Forsyth (1980) dalam Samsul Ulum (2005), serta pelanggaran-pelanggaran auditor di Indonesia, maka penting untuk menjelaskan kembali tentang perilaku para auditor ini. Orientasi Etis dalam penelitian ini akan diproksi oleh *Relativism* (Relativisme) dengan pertimbangan bahwa relativisme adalah sifat atau orientasi etis individu yang mengacu kepada penolakan terhadap prinsip atau aturan moral yang bersifat universal dan absolut (Forsyth, 1980 dalam Samsul Ulum, 2005).

Dasar teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah teori psikologi industri dan perilaku organisasi serta teori etika. Pengujian dilakukan dengan menggunakan *Structural Equation Model*, yakni menguji kembali apakah hubungan yang disebutkan dalam teori dan hasil penelitian yang dilakukan sebelumnya sesuai (*fit*) dengan keadaan data saat ini (Blanthorne et al., 2006). Objek penelitian ini adalah para auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jakarta dengan mengambil sampel auditor KAP di DKI.

1.2. Perumusan Masalah

Dari latar belakang diatas ada beberapa yang menjadi pokok perhatian sebagai dasar keinginan untuk melakukan penelitian ini. Pokok-pokok persoalan tersebut adalah: Perilaku audit difungsional atau *Dysfunctional Audit Behavior (DAB)* adalah suatu perhatian yang berkelanjutan dan persoalan yang melebar luas dalam profesi audit yang berdampak terhadap penurunan kualitas audit (*Public Oversight Board, 2000*); Belum ditemukannya perbedaan individu atau perbedaan karakteristik personil diantara para auditor yang menurunkan kualitas audit (Melone dan Robert, 1996); Telah ditemukan dari hasil survey terhadap para auditor bahwa mayoritas responden melakukan *Prematur Sign-Off* (Otley dan Pierce (1995); Ketidak konsistenan penelitian Donnelly et al.(2003) dengan penelitian Maryanti (2005) dimana menurut Maryanti bahwa *External LOC* tidak berhubungan dengan *DAB* ; Tidak ada bukti yang kuat bahwa *SRP* berhubungan dengan *DAB* (Gable dan Dangelo, 1994 dalam Donnelly et al., 2003); Orientasi etis individu para auditor (Chan dan Leung, 2006; Leung dan Cooper, 2005) yang sejalan dengan hasil penelitian Samsul Ulum (2005), dimana Orientasi Etis auditor mempengaruhi kualitas audit dan auditor yang bersifat relativis cenderung melakukan *Prematur Sign-Off Audit Procedures*. Hal ini menjadi suatu ketertarikan untuk memasukkan variabel *Relativism* kedalam penelitian ini. Dampak dari pelanggaran-pelanggaran auditor di Indonesia dengan banyaknya KAP yang diberhentikan karena begagai kasus pelanggaran audit (www.bapepamlk.depkeu.go.id, 2000 – 2006) serta ketidak lengkapan literatur untuk menjelaskan penyebab perilaku audit disfungsional (*DAB*) tersebut. Maka masalah dirumuskan sebagai berikut : “Bagaimanakah hubungan antara *Locus Of Control (LOC)*, *Relativism (REL)*, *Organizational Commitment (ORG_COM)*, *Self_Rated Performance (SRP)*, dan *Turnover Intention (To_INT)* dengan penerimaan atau dukungan auditor terhadap *Dysfunctional Audit Behavior (DAB)*”.

1.3. Tujuan penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji hubungan antara karakteristik personil para auditor yaitu *LOC*, *REL*, *ORG_COM*, *SRP*, dan *To_INT* dengan penerimaan atau dukungan mereka terhadap perilaku audit disfungsional (*DAB*); apakah hubungan yang telah disebutkan dalam teori dan penelitian sebelumnya sesuai (*fit*) dengan kondisi atau keadaan data sekarang.

1.4. Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi yaitu :

- a. Meningkatkan wawasan, pengetahuan, pengertian dan pemahaman bagi para manajer auditor atau para praktisi akuntansi atau akuntan publik tentang hubungan dan persoalan-persoalan karakteristik personil auditor dengan perilaku mereka dalam melaksanakan fungsi sebagai auditor atau didalam melakukan profesinya, sehingga semakin memahami karakteristik personil auditor, diharapkan dapat memberikan kontribusi tentang pokok persoalan yang bagaimana yang sangat dominan berhubungan dan mempengaruhi perilaku audit disfungsional (*DAB*) tersebut.
- b. Memberi kontribusi tambahan terhadap pengembangan teori dalam literatur akuntansi tentang karakteristik individu auditor dalam hubungannya dengan perilaku audit disfungsional (*DAB*).

1.5. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan penelitian ini dibagi ke dalam 5 bab, yaitu:

Bab pertama adalah pendahuluan yang terdiri dari: latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian dan sistematika penulisan;

Bab kedua adalah tinjauan pustaka yang terdiri dari: landasan teori, hubungan masing-masing variabel dan penjelasan tentang penelitian-penelitian sebelumnya, kerangka pikir teori dan pengembangan hipotesis;

Bab ketiga adalah metode penelitian yang terdiri dari: Jenis Penelitian, Populasi dan Penentuan Sampel, Prosedur dan Teknik Pengambilan Sampel Data, Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya, Gambaran Umum Responden, Uji Kualitas Data, Teknik Analisis data dan Pengujian Hipotesis;

Bab keempat adalah Hasil Penelitian dan Pembahasan, terdiri dari Gambaran Umum Responden, Uji Kualitas Data, Uji *Non Response Bias*, Deskripsi Variabel Penelitian, Asumsi Responden *Outlier (Multivariate Outlier)*, Model Pengukuran *Confirmatory Factor Analysis*, *Full Structural Equation Model Analysis*, Teknik analisis, Pengujian Hipotesis, dan Pembahasan Hipotesis.

Bab kelima adalah Kesimpulan, Keterbatasan dan Implikasi.