

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Indonesia menyadari pentingnya fungsi pemeriksaan dan pengawasan dalam penyelenggaraan negara. Implementasi tersebut telah dicantumkan dalam Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 23 Bab VIII yang dinyatakan bahwa dalam memeriksa tanggung jawab keuangan negara dibentuk suatu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Adapun tujuan dibentuknya BPK adalah sebagai lembaga yang bebas dan mandiri dalam melaksanakan fungsi pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sesuai perwujudan pasal 23 E Undang-Undang Dasar 1945. Selain itu BPK bersama pemerintah membantu mewujudkan kesejahteraan masyarakat melalui peran pemeriksaan terhadap kinerja keuangan seluruh entitas secara harmonis dan saling terkait (Diakses pada 15 November 2022 dari artikel ilmiah: <https://www.dpr.go.id/>).

Dalam sidang Tahunan 2002 MPR RI, Badan Pemeriksa Keuangan mendapatkan dukungan konstitusional yang memperkuat kedudukan BPK RI sebagai lembaga pemeriksa eksternal di bidang Keuangan Negara, yaitu dengan dikeluarkannya TAP MPR No.VI/MPR/2002 tentang Independen dan Profesional. Dalam ketetapan tersebut menegaskan kembali kedudukan BPK sebagai satu-satunya lembaga pemeriksa eksternal keuangan negara dan peranannya perlu lebih dimaksimalkan sebagai lembaga yang independen dan profesional. Hal ini menandakan bahwa diperlukannya peningkatan independensi dan profesionalisme lembaga pemeriksa eksternal dalam memberikan keyakinan yang memadai atas kewajaran informasi keuangan pemerintah yang disampaikan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (Diakses pada 15 November 2022 dari artikel ilmiah: <https://www.bpk.go.id/menu/sejarah>).

Untuk mengoptimalkan tugas BPK RI dalam pelaksanaan independensi dan profesionalisme tersebut, maka berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 Pasal 6 ayat (1) diatur mengenai tugas Badan Pemeriksa Keuangan ialah memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh

Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara. Tugas dan wewenang BPK tersebut memberikan kontribusi untuk membentuk kepercayaan masyarakat terhadap hasil laporan keuangan yang telah diaudit. Dengan dilakukan pemeriksaan yang baik oleh BPK diharapkan pengelolaan keuangan negara lebih transparan. Kepercayaan yang besar dari masyarakat oleh BPK mengharuskan auditor memperhatikan kualitas audit yang dihasilkan (Oktaviani et al., 2017)

Profesionalisme seorang auditor dapat dinilai dari menghindari perilaku disfungsional dalam audit atau *dysfunctional audit behavior*. Adapun yang dimaksud perilaku menyimpang yaitu, manipulasi, *fraud*, ataupun penyimpangan terhadap standar audit. Perilaku-perilaku tersebut akan memberikan dampak negatif terhadap hasil audit sehingga dikhawatirkan akan menimbulkan ketidakpuasan terhadap kinerja auditor, yang pada akhirnya akan menyebabkan berkurangnya tingkat kepercayaan masyarakat terhadap hasil audit (Istiqomah.P.P & Y, 2017).

Kasus kecurangan yang melibatkan Auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) seperti penerimaan suap dengan tujuan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah hingga Kementerian atau Lembaga Negara agar mendapatkan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dapat ditemui di beberapa instansi pemerintahan dan lembaga negara.

Pertama, kasus Ade Yasin selaku Bupati Bogor memerintahkan 3 (tiga) anak buahnya yaitu Sekdis Dinas PUPR Bogor, Kasubid Kas Daerah BPKAD Bogor, dan PPK di Dinas PUPR Kabupaten Bogor untuk menyuap 4 (empat) pegawai BPK dengan nilai Rp 1,9 miliar agar memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) untuk Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bogor tahun anggaran 2021 pada proyek perbaikan jalan kandang Roda – Pakansari yang masuk pada acara *Cibinong City A Beautiful*. Pegawai BPK yang menjadi tersangka penerima suap pada perkara tersebut yaitu Anthon Merdiansyah selaku pegawai BPK Perwakilan Jawa Barat/Kasub Auditorat Jabar III/Pengendali Teknis, Arko Mulawan selaku pegawai BPK Perwakilan Jawa Barat/Ketua Tim Audit Interim Kab. Bogor, Hendra Nur Rahmatullah Karwita dan Gerry Ginanjar Trie

Rahmatullah selaku pegawai BPK Perwakilan Jawa Barat/Pemeriksa (Saptohutomo, 2022).

Adapun kasus kecurangan lainnya terkait kasus suap laporan keuangan pada Dinas Pekerjaan Umum dan Tata Ruang (PUTR) Sulawesi Selatan tahun anggaran 2020. Tersangka kasus tersebut yaitu Edy Rahmat (ER) selaku Sekretaris Dinas PUTR Provinsi Sulawesi Selatan, Andy Sonny (AS) selaku Kepala Perwakilan BPK Sulawesi Tenggara/mantan Kasuauditorat Sulsel I BPK Perwakilan Provinsi Sulsel, Yohanes Binur Haryanto Manik (YBHM) selaku Pemeriksa pada BPK Perwakilan Provinsi Sulsel, Wahid Ikhsan Wahyudin (WIW) selaku mantan Pemeriksa Pertama BPK Perwakilan Provinsi Sulsel/Kasubbag Humas dan Tata Usaha BPK Perwakilan Provinsi Sulsel, dan Gilang Gumilar (GG) selaku Pemeriksa pada Perwakilan BPK Provinsi Sulsel/Staf Humas dan Tata Usaha Kepala Perwakilan BPK Provinsi Sulsel. Kasus tersebut bermula untuk memanipulasi temuan item-item pemeriksaan PUTR Sulsel dengan nilai suap sekitar Rp 2,9 miliar. (Ihwan Fajar, 2022).

Ada pula kasus lainnya yang dilakukan oleh Auditor Utama Keuangan Negara III BPK yaitu Rochmadi bersama dengan Ali Sadli selaku Sub Auditorat BPK. Rochmadi dan Ali Sadli terbukti telah menerima suap sebesar Rp 240 juta dari pejabat Pembangunan Desa Tertinggal dan Transmigrasi (PDTT) dengan maksud agar memberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Kemendes tahun anggaran 2016 (Tempo.com, 2018).

Selain itu, ada pula kasus di mana pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY) mendapat predikat WTP sebanyak lima kali berturut-turut (diakses pada 10 November 2022 dari artikel ilmiah: <https://www.dprd-diy.go.id/>). Namun hal tersebut bertolak belakang dengan fakta kasus dimana terdapat kasus BPK DIY yaitu subsidi KONI 2010-2011 yang menimbulkan kerugian yang cukup besar. Hal ini dapat mengindikasikan meskipun terdapat 35 (tiga puluh lima) auditor di lembaga tersebut, namun auditor BPK-DIY tidak mendeteksi adanya kecurangan, namun tidak mampu meminimalisir kecurangan yang terjadi di daerah tersebut.

Sebagaimana yang diberitakan dalam (Kompas.com, 2017), menurut *Indonesian Corruption Watch* (ICW), dalam periode 2005 – 2017 sedikitnya terdapat 6 (enam) kasus suap yang melibatkan 23 (dua puluh tiga) auditor atau pejabat BPK. Kasus – kasus tersebut terdiri dari 3 (tiga) kasus penyuapan untuk mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian, 1 (satu) kasus suap untuk mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian, 1 (satu) kasus suap untuk dapat mengubah hasil temuan BPK, dan 1 (satu) kasus suap untuk memudahkan proses audit yang dilakukan oleh BPK. Dari kasus – kasus tersebut tentu akan menimbulkan kurangnya kepercayaan masyarakat terhadap BPK dan juga menimbulkan kecurigaan kepada institusi yang mendapatkan predikat wajar tanpa pengecualian, apakah diperoleh dengan wajar atau tidak. Meskipun sudah ada standar audit dalam pemberian opini terhadap suatu laporan keuangan, namun dalam praktiknya di lapangan, pemberian opini bisa dimanipulasi (Martiana & Masitoh, 2018).

Beberapa kasus diatas mengungkapkan beberapa auditor terlibat melakukan manipulasi. Hal tersebut mencerminkan adanya hasil audit yang berkualitas rendah dan ketidakmampuan auditor dalam melaksanakan audit yang sesuai dengan standar profesional auditor (Widhiawati et al., 2021). Karena penurunan kualitas audit dan pelanggaran terhadap standar profesional auditor, maka perlu mengkaji kembali terkait faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku disfungsi auditor. Hal ini diperlukan untuk menjaga kepercayaan publik terhadap profesi audit dan auditor diharuskan untuk bertindak secara independen, jujur, dan adil. Menurut Wicaksono & Mispianiti, (2020) faktor – faktor yang mempengaruhi perilaku disfungsi auditor dapat dibagi menjadi 2 (dua), yaitu:

- 1) Faktor lingkungan yaitu kompleksitas audit dan *time budget pressure*.
- 2) Faktor karakteristik personal yaitu *locus of control* dan *job stress*.

Kompleksitas audit merupakan faktor yang didasarkan pada pendapat individu mengenai sulit atau tidaknya tugas audit yang diterima. Tingkat kesulitan tugas berhubungan dengan banyaknya informasi yang diperoleh untuk menyelesaikan suatu tugas. Kejelasan informasi yang diterima juga dapat menjadi pengaruh lain apakah tugas dapat diselesaikan atau tidak. Abdolmohammadi & Wright, (1987)

menjelaskan semakin tinggi kompleksitas audit maka semakin tinggi potensi kegagalan dalam penyelesaian audit. Semakin tinggi kompleksitas audit maka semakin tinggi perilaku menyimpang yang dilakukan auditor, sebaliknya semakin menurunnya kompleksitas audit maka semakin rendah perilaku disfungsi auditor. Sehingga kompleksitas audit dapat mempengaruhi kualitas audit, maka dari itu terdapat 3 (tiga) alasan mengapa pengujian kompleksitas audit perlu dilakukan, yaitu:

- 1) Pemahaman mengenai kompleksitas audit dapat membantu menemukan solusi bagi auditor dan tugas audit yang dilakukan.
- 2) Kompleksitas audit berpengaruh secara signifikan pada kinerja auditor.
- 3) Teknik dan sarana dalam penyusunan ketentuan serta pelatihan tertentu diduga pernah dikondisikan ketika para peneliti memahami ketidakwajaran pada kompleksitas audit (Narayana & Juliarsa, 2016).

Selain kompleksitas audit, *time budget pressure* juga merupakan salah satu faktor lingkungan yang dapat mempengaruhi perilaku disfungsi auditor. Setiap auditor diharuskan untuk membuat estimasi waktu yang dibutuhkan untuk melakukan dan menyelesaikan penugasan auditnya. Tekanan anggaran waktu audit dapat mengakibatkan auditor merasa tertekan untuk melaksanakan prosedur audit karena adanya ketidaksesuaian antara waktu yang tersedia dengan waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas audit, dan kondisi tersebut dapat menyebabkan auditor melakukan tindakan disfungsi atau penyimpangan (Kelley & Seiler, 1982). Terdapat dua respon yang dihadapi seorang auditor ketika dihadapkan dengan tekanan anggaran waktu yaitu, respon yang fungsional dan respon disfungsi (Winanda & Wirasedana, 2017). Semakin tinggi tekanan anggaran waktu yang dihadapkan seorang auditor akan menyebabkan meningkatnya efisiensi pekerjaan audit sehingga penugasan audit tidak sesuai dengan prosedur atau standar audit yang berlaku.

Job stress merupakan hal yang sangat mungkin terjadi dalam profesi jasa asuransi, seperti profesi auditor pemerintahan. Auditor diharuskan untuk menjaga kualitas audit yang tinggi, ditambah konflik peran yang terjadi, kebutuhan dari para pemakai laporan keuangan, dan keperluan untuk dirinya sendiri sebagai seorang

manusia yang memerlukan penghasilan dan kelangsungan pekerjaannya. Le Fevre et al., (2003) menyatakan bahwa terjadinya *job stress* pada seorang auditor mengarah kepada perilaku yang positif maupun negatif. Stres yang mengarah pada perilaku positif dapat menjadi motivasi bagi auditor untuk meningkatkan kinerjanya, sedangkan stres yang mengarah pada perilaku negatif menjadi penyebab auditor melakukan perilaku disfungsional yang berdampak pada pengurangan kualitas audit atau reduksi kualitas audit.

Tabel 1.1

Research GAP		
Research GAP	Peneliti	Temuan
Terdapat perbedaan hasil penelitian pengaruh kompleksitas audit terhadap perilaku disfungsional auditor	Dewa Ayu Shinta Widhiaswari, I Made Wianto Putra, dan I Nyoman Sri Rahayu Damayanti (2021)	Berpengaruh positif
	I Komang Hendra Winanda dan I Wayan Pradnyantha Wirasedana (2017)	Berpengaruh positif signifikan
	Monica Melsa Yunita Wibowo (2015)	Tidak berpengaruh
Terdapat perbedaan hasil penelitian pengaruh <i>time budget pressure</i> terhadap perilaku disfungsional auditor	Dewa Ayu Shinta Widhiaswari, I Made Wianto Putra, dan I Nyoman Sri Rahayu Damayanti (2021)	Berpengaruh negatif
	Margaretta Hana Arsantini dan I Dewa Nyoman Wiratmaja (2018)	Berpengaruh positif
	Monica Melsa Yunita Wibowo (2015)	Tidak berpengaruh
Terdapat perbedaan hasil penelitian pengaruh <i>job stress</i> terhadap perilaku disfungsional auditor	Ervin Meika Anggraini dan Febrina Nafasati P (2018)	Tidak berpengaruh
	Ni Wayan Rustiarini (2014)	Berpengaruh positif
	Ni Wayan Rustiarini (2013)	Berpengaruh positif

Sumber: Beberapa Hasil Penelitian Empiris yang Dikembangkan (2022)

Faktor selanjutnya yaitu *Locus of control* merupakan salah satu bentuk karakter kepribadian (Kelley, T., & Margheim, 1990). *Locus of control* adalah anggapan seseorang mengenai keberhasilan dan kegagalan atas tugas yang sudah atau sedang dikerjakannya. *Locus of control* dibagi menjadi 2 (dua) yaitu:

- 1) *Locus of control* internal merupakan seseorang yang memiliki kepercayaan terhadap dirinya sendiri untuk mampu mengendalikan kesuksesan dan kegagalan yang dimilikinya.
- 2) *Locus of control* eksternal merupakan kepercayaan seseorang mengenai keberhasilan dan kegagalan yang disebabkan oleh faktor lain yang tidak dapat dikendalikan oleh individu itu sendiri.

Penggunaan variabel ini mempertimbangkan bahwa kinerja auditor dapat dipengaruhi oleh faktor-faktor pribadi, seperti karakteristik psikologis yaitu *locus of control*. Hasil dari penelitian Gautama & Dwirandra, (2017) menunjukkan bahwa *locus of control* merupakan salah satu variabel pemoderasi yang dapat digunakan dalam penelitian ini.

Peneliti tertarik untuk melakukan penelitian mengenai disfungsional auditor pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). Perilaku disfungsional auditor menarik untuk diteliti, dikarenakan auditor memiliki peran penting dalam memberikan asurans terhadap kewajaran laporan keuangan. Oleh karena itu peneliti mengambil judul **“Pengaruh Kompleksitas Audit, *Time Budget Pressure*, dan *Job Stress* Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor Dengan *Locus of Control* Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada BPK RI)”**.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas, terdapat rumusan masalah dalam penelitian ini, yaitu:

1. Apakah kompleksitas audit berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor?
2. Apakah *time budget pressure* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor?
3. Apakah *job stress* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor?
4. Apakah *locus of control* mampu memoderasi pengaruh positif kompleksitas audit terhadap perilaku disfungsional auditor?
5. Apakah *locus of control* mampu memoderasi pengaruh positif *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsional auditor?
6. Apakah *locus of control* mampu memoderasi pengaruh positif *job stress* terhadap perilaku disfungsional auditor?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah, maka penelitian ini memiliki tujuan untuk memperoleh bukti empiris berdasarkan hasil kajian dan temuan tentang:

1. Pengaruh Kompleksitas Audit terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.
2. Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.
3. Pengaruh *Job Stress* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.
4. Pengaruh *locus of control* mampu memoderasi Kompleksitas Audit terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.
5. Pengaruh *locus of control* mampu memoderasi *time budget pressure* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.
6. Pengaruh *locus of control* mampu memoderasi *job stress* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

D. Kegunaan Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian, maka diharapkan penelitian ini dapat memberikan manfaat secara teoritis maupun praktis bagi berbagai pihak. Adapun manfaat dari penelitian ini sebagai berikut:

1. Teoritis

a. Bagi Akademisi

Penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan dan wawasan bagi literatur ilmu audit, khususnya terkait perilaku disfungsional auditor, diharapkan memberikan dampak positif dan hal baru dari penelitian ini serta menghasilkan kontribusi dalam bidang akuntansi, sebagai sarana pengembangan ilmu pengetahuan yang secara teoritis dipelajari dalam bangku perkuliahan.

b. Bagi Peneliti Selanjutnya

Penelitian ini diharapkan dapat menghasilkan informasi atau pembahasan yang bermanfaat untuk pengembangan ilmu akuntansi dan audit khususnya terkait perilaku disfungsional auditor dalam berbagai macam instansi, sekaligus dapat memperkuat penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan pengaruh kompleksitas audit, *time budget pressure*, *job stress*, dan *locus of control* serta menjadi sumber referensi pada penelitian selanjutnya yang relevan.

2. Praktis

a. Bagi BPK

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat berguna bagi Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) agar digunakan sebagai salah satu bahan pertimbangan mengatasi potensi terjadinya perilaku disfungsional auditor keuangan negara.

b. Bagi Akuntan

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi evaluasi dan perbaikan bagi seluruh entitas di Indonesia khususnya sektor pemerintahan untuk terus memperbaiki dan membenahi sistem akuntansi pemerintahan dan mengantisipasi terjadinya perilaku penyimpangan dalam laporan keuangan pemerintahan.

c. Bagi LKPP/LKPD/LKKL

Secara praktis penelitian ini dapat meningkatkan kualitas Lembaga Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP), Lembaga Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), dan

Lembaga Keuangan Kementerian/Lembaga (LKKL) sebagai referensi dalam upaya meminimalisir terjadinya perilaku disfungsi auditor sehingga dapat terwujudnya profesionalitas dan akuntabilitas di lingkungan pemerintah, daerah, lembaga dan kementerian.

d. Bagi Pemerintah

Dalam terjadinya perilaku disfungsi auditor pemerintah memiliki andil besar untuk mengantisipasi terjadinya faktor-faktor yang menjadi perilaku disfungsi auditor di sektor pemerintahan terlebih Indonesia merupakan salah satu negara dengan tingkat korupsi yang tinggi. Alangkah baiknya jika mulai dari sekarang mencegah terjadi tindakan disfungsi auditor. Dengan hasil penelitian ini peneliti berharap agar pemerintah Indonesia dapat menerapkan sistem yang lebih efektif dalam mengurangi perilaku disfungsi auditor.

e. Bagi DPR

Dalam terjadinya perilaku disfungsi auditor, Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) memiliki andil besar untuk dapat melakukan pengawasan lebih baik terhadap hasil pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Dengan hasil penelitian ini peneliti berharap agar DPR dapat menjalankan tugas pengawasan umum dengan lebih efektif sebagai bahan referensi untuk meminimalkan tindakan perilaku penyimpangan terhadap penyelenggaraan pemerintahan negara.