PENGARUH TEKANAN WAKTU, *LOCUS OF CONTROL*, KINERJA, DAN KOMITMEN ORGANISASI AUDITOR TERHADAP PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDIT SERTA DAMPAKNYA TERHADAP KUALITAS AUDIT

Cynthia Maharani
Nasikin, MM., Ak., CPA.
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Brawijaya
Malang
Email: cmaharani26@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memberikan bukti empiris mengenai pengaruh tekanan waktu, *locus of control*, kinerja, dan komitmen organisasi auditor terhadap perilaku disfungsional audit serta dampaknya terhadap kualitas audit. Data penelitian diambil dari auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) DKI Jakarta dengan metode pengambilan sampel *convenience.* Penelitian ini menggunakan kuesioner sebagai alat survei untuk mengumpulkan data responden. Data yang dapat diolah dalam penelitian ini adalah sebanyak 74 kuesioner atau 70,5 persen dari jumlah kuesioner yang disebarkan oleh peneliti. Alat yang digunakan untuk menguji hubungan variabel dalam penelitian ini adalah *Partial Least Square* (PLS) dengan aplikasi SmartPLS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan waktu dan *locus of control* eksternal memiliki pengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Sedangkan kinerja dan komitmen organisasi auditor tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa perilaku disfungsional audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Kontribusi utama penelitian ini adalah untuk memberikan pemahaman lebih mengenai faktor-faktor yang dapat menyebabkan perilaku disfungsional audit yang dapat digunakan sebagai dasar pertimbangan dalam pembuatan keputusan untuk menghindari menurunnya kualitas audit yang diakibatkan oleh perilaku disfungsional audit.

Kata Kunci: Tekanan Waktu, *Locus of Control*, Kinerja, Komitmen Organisasi Auditor, Perilaku Disfungsional Audit, Kualitas Audit

PENDAHULUAN

Kepercayaan para pemakai informasi laporan keuangan terhadap profesi akuntan publik atau auditor eksternal sangat bergantung pada kualitas audit yang dihasilkan. Kualitas audit adalah kemungkinan di mana auditor akan menemukan dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan klien (Watkins *et al.*, 2004). Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), audit yang dilaksanakan auditor dikatakan berkualitas baik jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan.

Namun, pada praktiknya masih banyak akuntan publik yang bersikap tidak profesional dengan berperilaku menyimpang dalam melaksanakan proses atau prosedur auditnya sehingga hal tersebut akan berdampak pada menurunnya kualitas audit dan berkurangnya kepercayaan publik terhadap profesi akuntan publik atau bahkan KAP itu sendiri. Kasus pelanggaran yang dilakukan oleh auditor, di mana ia berperilaku menyimpang, tidak independen, dan bahkan terlibat dalam manipulasi laporan keuangan yang dilakukan oleh klien menggambarkan perilaku disfungsional audit. Kasus perilaku

disfungsional audit yang dilakukan oleh auditor, seperti kasus Deloitte Indonesia dengan SNP Finance, di mana auditor dari KAP Satrio Bing Eny & Rekan ini tidak mengumpulkan cukup bukti audit atas akun piutang pembiayaan konsumen dan belum mematuhi standar dan prosedur audit yang telah ditetapkan.

Menurut Kelley & Margheim (1990), perilaku disfungsional audit dapat berdampak langsung maupun tidak langsung dalam mengurangi kualitas audit. Perilaku disfungsional yang secara langsung dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit disebut dengan perilaku Reduksi Kualitas Audit (RKA). Perilaku disfungsional yang secara tidak langsung dapat mereduksi kualitas audit disebut dengan perilaku *Underreporting of Time* (URT).

Perilaku disfungsional audit harus dihindari oleh seorang auditor karena tindakan ini akan menurunkan kualitas audit dalam pelaksanaan prosedur audit, dan juga akan berdampak langsung pada tingginya tingkat kesalahan opini yang diberikan oleh auditor. Oleh karena itu, penting bagi seorang auditor untuk mengidentifikasi dan memahami tentang faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku disfungsional audit, seperti *locus of control*, kinerja, dan komitmen organisasi auditor (Donnelly *et al.*,2003). Kelley dan Margheim (1990) juga menyatakan perilaku disfungsional audit juga dipengaruhi oleh faktor eksternal, seperti variabel tekanan waktu.

Tuntutan untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas dengan anggaran waktu yang terbatas merupakan tekanan tersendiri bagi seorang auditor. Melaksanakan pekerjaan audit dalam kondisi yang tertekan membuat auditor cenderung berperilaku disfungsional, seperti melakukan *premature sign-off, underreporting of time*, dan gagal dalam mengidentifikasi salah saji material atau isu-isu yang relevan. McNamara dan Liyanarachchi (2008:10) menyatakan bahwa tekanan waktu mengakibatkan perilaku menyimpang auditor yang dapat memberikan dampak serius bagi kualitas audit.

Locus of control ini berbicara tentang anggapan seseorang mengenai suatu kegagalan atau keberhasilan atas pekerjaan yang telah dilakukannya. Menurut Donnelly *et al.* (2003), *locus of control* terdiri dari *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. Seseorang dengan *locus of control* eksternal akan cenderung lebih mudah memberikan toleransi atau menerima perilaku disfungsional audit daripada seseorang dengan karakter *locus of control* internal karena seorang auditor yang memiliki *locus of control* eksternal cenderung memiliki kinerja yang rendah.

Kinerja auditor merupakan tingkat capaian hasil pelaksanaan pekerjaan untuk mewujudkan tujuan dan sasaran yang telah ditentukan melalui perencanaan, investigasi, supervisi, koordinasi, pengaturan staf, dan representasi (Donnelly *et al.*, 2003). Seseorang yang memiliki pengetahuan dan kemampuan terbatas akan cenderung untuk melakukan penyimpangan dalam pelaksanaan tugasnya demi mempertahankan posisinya.

Komitmen organisasi juga sering diartikan sebagai niat yang kuat dari seorang auditor untuk memelihara keanggotaan dalam organisasi tempat ia bekerja (Robbins, 2008). Komitmen organisasi menunjukkan tingkat loyalitas individu dalam bekerja pada suatu organisasi yang menaunginya. Donnelly *et al.* (2003) menyatakan bahwa seorang individu yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi, lebih cenderung memiliki kemungkinan tingkat penerimaan perilaku disfungsional audit yang rendah. Penelitian terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit sangat penting untuk dilakukan dalam rangka untuk memberikan informasi kepada pembaca mengenai faktor-faktor yang memberikan kontribusi terhadap perilaku disfungsional audit sehingga dapat meminimalisir risiko atas kualitas hasil audit yang rendah akibat perilaku disfungsional yang dilakukan oleh auditor.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: (1) Apakah tekanan waktu (*time pressure*) berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?; (2) Apakah *locus of control* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?; (3) Apakah kinerja auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?; (4) Apakah komitmen

organisasi auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?; (5) Apakah perilaku disfungsional audit berpengaruh terhadap kualitas audit?

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Atribusi (*Attribution Theory*)

Teori atribusi yaitu teori yang mempelajari alasan atas perilaku seseorang (Robbins, 2008). Teori atribusi ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang ditentukan oleh kekuatan internal (*internal forces*) dan kekuatan eksternal (*external forces*). Oleh sebab itu, teori atribusi digunakan dalam penelitian ini untuk menjelaskan bagaimana faktor internal dan eksternal mempengaruhi perilaku dari auditor. Luthans (2011: 173) menyatakan bahwa dalam teori atribusi terdapat dua tipe penyebab perilaku seseorang, yaitu atribusi internal (*dispositional attributions*) dan atribusi eksternal (*situational attributions*).

Atribusi internal (*dispositional attributions*) menjelaskan bahwa perilaku seseorang dipengaruhi oleh faktor internal dan lebih mengacu pada perilaku individual atau sesuatu yang ada pada diri seseorang, seperti kepribadian, persepsi diri, kemampuan, dan motivasi. Sedangkan atribusi eksternal (*situational attributions*) menjelaskan bahwa perilaku seseorang dihubungkan dengan faktor eksternal dan lebih mengacu pada lingkungan yang mempengaruhi perilaku tersebut, seperti pengaruh kondisi sosial, nilai sosial, dan pandangan masyarakat.

Dalam penelitian ini, teori atribusi dapat digunakan sebagai dasar dalam menemukan faktor-faktor penyebab auditor melakukan penyimpangan atau perilaku disfungsional dalam pelaksanaan prosedur audit. Faktor internal penyebab perilaku disfungsional audit mengacu pada sesuatu yang ada dalam diri auditor, seperti *locus of control*, kinerja auditor, dan komitmen organisasi auditor. Sedangkan faktor eksternal yang menyebabkan perilaku disfungsional audit mengacu pada lingkungan luar yang mempengaruhi perilaku auditor, di mana dalam penelitian ini seperti adanya tekanan waktu (*time pressure*) dari manajer untuk menyelesaikan prosedur audit.

Teori Perubahan Sikap (*Attitude Change Theory*)

McShane *et al.* (2010) menyatakan bahwa sikap (*attitudes*) merupakan suatu penilaian yang melibatkan penalaran logis sadar atas gambaran suatu keyakinan, penilaian atas perasaan, dan suatu intensi (niatan) perilaku terhadap seseorang, obyek, atau peristiwa yang disebut dengan *attitude object*. Teori ini menjelaskan bagaimana sikap seseorang terbentuk dan bagaimana sikap tersebut dapat berubah melalui proses komunikasi serta bagaimana sikap tersebut dapat mempengaruhi tindakan atau tingkah laku seseorang. Dalam proses perubahan sikap lebih berfokus pada bagaimana cara seseorang dalam mengendalikan situasi dan lingkungan yang dihadapinya.

Teori perubahan sikap (*theory of attitude change*) terdiri atas berbagai macam teori yang dinaunginya, contohnya *Dissonance Theory* dan *Functional Theory*. *Dissonance theory* dapat diartikan sebagai perasaan tidak nyaman karena adanya ketidakseimbangan kognitif individu (Siegel dan Marconi, 1989). *Dissonance theory* menjelaskan bahwa ketidaksesuaian memotivasi seseorang untuk mengurangi atau mengeliminasi ketidaksesuaian tersebut untuk menyesuaikan diri secara kognitif dengan tujuan terciptanya keseimbangan kembali. Auditor yang merasakan disonasi cenderung lebih menerima perilaku disfungsional audit sehingga akan berdampak pada berkurangnya kualitas audit yang dihasilkan.

Functional theory dari teori perubahan sikap menyatakan bahwa sikap berlaku untuk memenuhi kebutuhan seseorang (Siegel dan Marconi, 1989). Perubahan sikap seseorang akan terjadi ketika orang tersebut telah menemukan apa yang menjadi kebutuhannya sehingga ia akan bersikap sesuai dengan apa yang dibutuhkan. Berdasarkan *functional theory*, seorang auditor dapat melakukan tindakan apapun termasuk perilaku menyimpang untuk memenuhi kebutuhannya,

sehingga dengan sendirinya dapat menurunkan kualitas audit yang akan dihasilkan.

Tekanan Waktu (*Time Pressure*)

Tekanan waktu (*time pressure*) merupakan suatu keadaan di mana seorang auditor merasakan adanya desakan untuk menyelesaikan proses audit sesuai dengan estimasi waktu yang telah dianggarkan sebelumnya. Tekanan waktu dapat timbul karena adanya persaingan yang ketat antar Kantor Akuntan Publik (KAP) sehingga hal ini dapat menyebabkan adanya penurunan *fee* audit dan berakibat pada pemendekan atau pemotongan anggaran waktu (*time budget*) guna menyeimbangkan antara biaya pengendalian dan keefektifan tugas audit. Alokasi waktu yang lama akan menyebabkan biaya (*cost*) yang semakin tinggi pula, sehingga klien berpotensi untuk berpindah ke KAP lainnya yang menawarkan *fee* audit yang lebih kompetitif (Waggoner & Cashell, 1991).

Tekanan waktu adalah suatu kondisi di mana auditor menghadapi keterbatasan waktu dalam pelaksanaan program audit (Paino, 2012). Adanya tekanan waktu audit tersebut dapat menimbulkan inefisiensi dan inefektivitas audit, berkurangnya kualitas audit, berkurangnya kepuasan kerja, serta meningkatkan tingkat stress kerja auditor (Kelley & Margheim, 1990). Auditor yang menyelesaikan tugas melebihi waktu normal yang telah dianggarkan cenderung dinilai memiliki kinerja yang buruk oleh atasannya atau sulit mendapatkan promosi (Coram, 2003). Soobaroyen dan Chengabroyan (2005) menyatakan bahwa terdapat dua cara auditor dalam merespon tekanan anggaran waktu, yaitu fungsional dan disfungsional. Cara fungsional dalam merespon tekanan waktu ditunjukkan oleh auditor dengan bekerja lebih baik dan menggunakan waktu seefisien mungkin untuk meningkatkan penilaian audit (*audit judgement*) dengan mendorong auditor untuk lebih memilih informasi yang relevan. Sedangkan cara disfungsional dalam merespon tekanan waktu, seperti penghentian prosedur audit terlalu dini (*premature sign-off*), *underreporting of time audit*, mengganti prosedur audit (*altering audit process*), dan mengumpulkan bukti yang tidak cukup (*gathering insufficient evidence)* (Otley dan Pierce, 1996).

Locus of Control

Locus of control merupakan salah satu bentuk karakter kepribadian (Kelley dan Margheim, 1990). *Locus of control* didefinisikan sebagai cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa, apakah dia dapat atau tidak dapat mengendalikan peristiwa yang terjadi padanya (Rotter, 1966). Menurut Donnelly *et al.* (2003), *locus of control* terdiri dari *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. Seseorang yang percaya bahwa mereka dapat mengendalikan keberhasilan dan kegagalan yang dialaminya memiliki *locus of control* internal, sedangkan seseorang yang memiliki *locus of control* eksternal lebih cenderung percaya bahwa keberhasilan dan kegagalan yang menimpa mereka disebabkan karena mereka tidak dapat mengendalikan faktor-faktor dari luar, seperti faktor keberuntungan dan takdir atau kesempatan di luar kendali mereka.

Menurut Muawanah (2000) dalam penelitiannya menyatakan bahwa perilaku auditor dalam situasi konflik akan dipengaruhi oleh karakteristik *locus of control*-nya. Seseorang dengan *locus of control* eksternal akan cenderung lebih mudah memberikan toleransi atau menerima perilaku disfungsional audit daripada seseorang dengan karakter *locus of control* internal karena seseorang yang memiliki *locus of control* eksternal cenderung memiliki kinerja yang rendah. Penelitian Rotter (1966) menyatakan bahwa individu dengan *locus of control* eksternal secara umum berkinerja lebih baik ketika pengendalian dipaksakan atas mereka.

Kinerja Auditor

Kinerja adalah prestasi kerja atau hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya (Mangkunegara, 2000:67). Kinerja biasanya merujuk pada kemampuan seseorang dalam menyelesaikan tugas yang harus dilakukan sesuai standar dan

prosedur serta dalam kurun waktu tertentu yang telah ditetapkan sebelumnya. Apabila seseorang dapat mencapai hasil sesuai standar dan prosedur yang telah ditentukan, maka dapat dikatakan bahwa orang tersebut memiliki kinerja yang baik dan begitu pula sebaliknya. Kinerja auditor merupakan tingkat capaian hasil pelaksanaan pekerjaan untuk mewujudkan tujuan dan sasaran yang telah ditentukan melalui perencanaan, investigasi, supervisi, koordinasi, pengaturan staf, dan representasi (Donnelly *et al.*, 2003).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Gable dan De Angello (1994) dalam Donnelly *et al.* (2003) menyatakan bahwa perilaku disfungsional audit pada umumnya muncul ketika seorang individu merasa tidak memiliki kemampuan yang cukup untuk mencapai target kerja yang mereka lakukan dengan usaha mereka sendiri. Seseorang yang memiliki pengetahuan dan kemampuan terbatas akan cenderung untuk melakukan penyimpangan dalam pelaksanaan tugasnya demi mempertahankan posisinya.

Komitmen Organisasi Auditor

Komitmen organisasi juga sering diartikan sebagai suatu keadaan di mana seorang auditor memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi tersebut (Robbins, 2008). Komitmen organisasi menunjukkan tingkat loyalitas individu dalam bekerja pada suatu organisasi yang menaunginya. Berdasarkan pada keyakinan tersebut, maka auditor yang memiliki komitmen organisasional tinggi bersedia melakukan pekerjaan melebihi apa yang seharusnya dikerjakan (Irawati, 2005). Hal ini dilakukan oleh auditor demi mempertahankan keberadaannya dalam organisasi tersebut. Loyalitas yang tinggi akan mengakibatkan auditor cenderung tidak menerima perilaku disfungsional audit daripada auditor yang memiliki komitmen organisasi yang rendah (Malone dan Roberts, 1996). Hal ini disebabkan karena individu yang memiliki komitmen organisasional yang tinggi akan bersedia bekerja lebih keras demi kepentingan organisasi (Robbins, 2008).

Perilaku Disfungsional Audit

Perilaku disfungsional audit merupakan suatu bentuk tindakan memanipulasi pada proses audit dengan tujuan untuk memperoleh keuntungan pribadi (Donnelly *et al.,* 2003). Perilaku disfungsional audit adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung (Kelley dan Margheim, 1990; Otley dan Pierce, 1996). Perilaku disfungsional audit yang secara langsung dapat mempengaruhi dan mereduksi kualitas audit disebut dengan perilaku Reduksi Kualitas Audit (RKA), seperti *premature sign-off, replacing and altering original audit procedures*, dan mengurangi efektivitas pengumpulan bukti audit selama pengujian atau proses audit. *Premature sign-off* merupakan tindakan menghentikan atau menghilangkan satu atau beberapa langkah dalam prosedur audit tanpa menggantinya dengan langkah yang lain (Octamy, 2008). Sedangkan perilaku disfungsional audit juga dapat mereduksi kualitas audit secara tidak langsung atau sering disebut dengan *Underreporting of Time* (URT). Menurut Kelley & Margheim (1990), *Underreporting of Time* (URT) merupakan pelaporan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek dari waktu aktual atau sebenarnya yang dipergunakan untuk menyelesaikan tugas audit tertentu.

Kualitas Audit

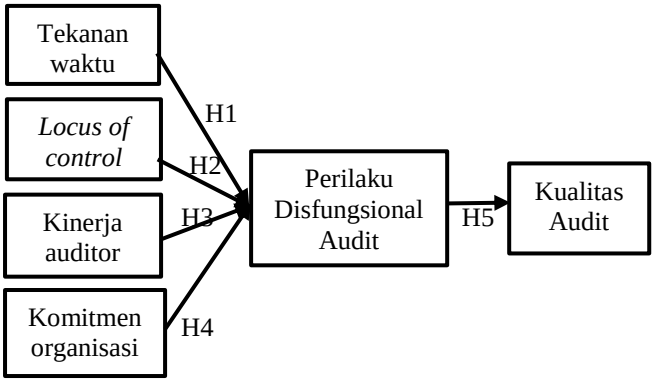
Kualitas audit dapat diartikan sebagai probabilitas seorang auditor menemukan dan melaporkan adanya kecurangan dalam sistem akuntansi klien, yang dalam hal ini kemampuan untuk menemukan dan melaporkan adanya kecurangan tergantung pada kemampuan teknik auditor dan independensi auditor terhadap klien (De Angelo, 1981). Laporan audit yang berkualitas dapat meningkatkan kepercayaan publik atau para pemakai informasi keuangan perusahaan dan dapat digunakan sebagai dasar pertimbangan dalam pengambilan keputusan yang andal dan relevan. Semakin tinggi kemungkinan auditor dalam menemukan pelanggaran atau

kecurangan dan salah saji material, maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Kualitas audit dikatakan baik apabila hasil audit yang dilakukan telah sesuai dengan standar audit yang berlaku.

Menurut SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik), audit yang dilaksanakan auditor dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan. Standar pengauditan mencakup mutu profesional (*professional qualities*), independensi auditor, pertimbangan (*judgment*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit, dan penyusunan laporan audit. Menurut Panduan Pemeriksaan Managemen (Badan Pemeriksa Keuangan, 2002), standar kualitas audit terdiri dari kualitas strategis, teknis, dan proses. Kualitas strategis berarti bahwa hasil pemeriksaan harus memberikan informasi kepada pengguna laporan secara tepat waktu. Kualitas teknis berkaitan dengan penyajian temuan, simpulan, dan opini atau saran pemeriksaan. Sedangkan kualitas proses mengacu pada proses kegiatan pemeriksaan, mulai dari perencanaan sampai dengan tindak lanjut pemeriksaan.

Kerangka konseptual dalam penelitian ini digambarkan sebagaimana tampak pada Gambar 1 sebagai berikut.

Gambar 1
Kerangka Konseptual Penelitian



Sumber: *Data yang diolah*, 2019

Hipotesis Penelitian

Pengaruh Tekanan Waktu (*Time Pressure*) terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Penelitian yang dilakukan oleh Pierce dan Sweeney (2004) menunjukkan bahwa tekanan waktu berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Hal ini berarti bahwa semakin meningkat tekanan anggaran waktu yang dirasakan, semakin meningkat perilaku disfungsional dalam pelaksanaan program audit. Namun, Malone & Roberts (1996) dan Agustin, *et al.* (2015) menyatakan bahwa tidak ada pengaruh signifikan antara tekanan waktu dan perilaku disfungsional auditor, atau dapat dikatakan bahwa tekanan waktu (*time pressure*) tidak mempengaruhi perilaku disfungsional audit ketika auditor melaksanakan prosedur auditnya. Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti merumuskan hipotesis alternatif sebagai berikut.

H1: Tekanan waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.

Pengaruh *Locus of Control* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Donnelly *et al.* (2003) menyatakan bahwa auditor yang memiliki *locus of control* eksternal lebih cenderung menerima perilaku disfungsional audit dalam melaksanakan program audit. Namun, hasil penelitian dari Malone & Roberts (1996) dan Diana *et al.* (2016) menyatakan bahwa *locus of control* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti merumuskan hipotesis alternatif sebagai berikut.

H2: *Locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.

Pengaruh Kinerja Auditor terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Donnelly *et al.* (2003) dan Pujaningrum (2012) menyatakan bahwa persepsi pribadi atas kinerja auditor (*self-rated employee performance*) berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit. Donnelly *et al.* (2003) menyatakan bahwa seorang auditor yang memiliki kinerja yang baik memiliki kemungkinan yang sangat kecil untuk menerima perilaku disfungsional audit. Namun, di pihak lain terdapat penelitian dari Irawati dan Mukhlasin (2005), Hapsari (2016) yang menjelaskan bahwa kinerja tidak memiliki pengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Berdasarkan

uraian di atas, maka peneliti merumuskan hipotesis alternatif sebagai berikut.

H3: Kinerja berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.

Pengaruh Komitmen Organisasi Auditor terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Donnelly *et al.* (2003) menjelaskan bahwa seseorang yang berkomitmen tinggi pada organisasinya akan berusaha keras untuk tetap berada dalam organisasi tersebut sehingga akan menghindari perilaku-perilaku menyimpang. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa seorang individu yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi, lebih cenderung memiliki kemungkinan tingkat penerimaan perilaku disfungsional audit yang rendah. Berbeda dengan hasil penelitian Srimindarti (2012) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi auditor tidak memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional audit. Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti merumuskan hipotesis alternatif sebagai berikut.

H4: Komitmen organisasi auditor berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.

Pengaruh Perilaku Disfungsional Audit terhadap Kualitas Audit

Kelley dan Margheim (1990) menyatakan bahwa perilaku disfungsional audit dapat mengakibatkan kualitas audit menurun. Namun, hasil penelitian yang dilakukan oleh Agus Setiawaty (2010) menyatakan bahwa menyatakan bahwa penerimaan perilaku disfungsional audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini bisa terjadi karena auditor mempersepsikan bahwa perilaku disfungsional audit yang mereka lakukan masih berada dalam batas toleransi sehingga perilaku disfungsional tersebut dapat dilakukan dan tidak akan berdampak terhadap hasil audit secara keseluruhan. Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti merumuskan hipotesis alternatif sebagai berikut.

H5: Perilaku disfungsional audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian eksplanatori (*explanatory research*) yang bertujuan untuk menganalisis hubungan-hubungan antara satu variabel dengan variabel lainnya atau bagaimana suatu variabel mempengaruhi variabel lainnya (Umar, 1999:36). Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Daerah Khusus Ibukota Jakarta yang telah terdaftar di IAPI. Berdasarkan data dari *directory* Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2019, jumlah Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Daerah Khusus Ibukota Jakarta yaitu sebanyak 286 KAP. Alasan peneliti memilih populasi penelitian tersebut karena KAP yang berada di wilayah tersebut telah mampu merefleksikan berbagai skala Kantor Akuntan Publik, baik KAP lokal atau regional, nasional, maupun internasional atau KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four*. Peneliti menggunakan metode *convenience sampling* sebagai teknik atau metode pengambilan sampel, artinya pengambilan sampel didasarkan pada ketersediaan elemen dan kemudahan untuk mendapatkannya. Roscoe (1975) dalam Sekaran dan Bougie (2017: 87) mengusulkan aturan minimum sampel untuk memperoleh hasil yang baik dengan metode ini, yaitu ukuran sampel harus lebih besar dari 30 dan kurang dari 500 sampel.

Sumber Data dan Metode Pengumpulan Data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, sedangkan metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survei dengan kuesioner yang dibagikan kepada responden. Proses penyebaran kuesioner dengan metode *hand-delivered survey* dan *web-based survey* pada masing-masing KAP di wilayah Daerah Khusus Ibukota Jakarta. Hal ini dilakukan untuk mendapatkan tingkat respon (*response-rate*) dan tingkat

pengembalian kuesioner yang tinggi dari responden mengingat waktu yang sedikit dan lokasi survei yang jauh. Sebelumnya peneliti melakukan pemberitahuan awal melalui telepon kepada masing-masing KAP yang ingin dituju untuk mengkonfirmasi terkait ketersediaan auditor untuk menjadi responden dalam penelitian ini.

Metode survei yang dilakukan dalam penelitian ini adalah dengan kuesioner model tertutup, di mana instrumen atau indikator dalam kuesioner penelitian ini berasal dari penelitian terdahulu, yaitu penelitian Donnelly *et al*. (2003), Pierce dan Sweeney (2004), dan Carcello *et al*. (1992). Skala yang digunakan dalam kuesioner penelitian ini adalah skala *likert* 5 poin untuk instrumen pada masing-masing variabel.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Penelitian ini menguji variabel tekanan waktu, *locus of control*, kinerja auditor, dan komitmen organisasi auditor sebagai variabel independen, variabel perilaku disfungsional audit sebagai variabel independen sekaligus juga menjadi variabel dependen, dan variabel kualitas audit sebagai variabel dependen. Kualitas audit dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan indikator yang digunakan dalam penelitian Carcello *et al.* (1992) yang diadopsi oleh Sososutikno (2003), dan Setiawan (2005). Indikator pengukuran variabel kualitas audit ini terdiri dari 12 item pertanyaan dengan alternatif jawaban menggunakan skala *likert* 5 poin, di mana skala 1 menunjukkan sangat tidak setuju dan skala 5 menunjukkan sangat setuju. Semakin tinggi skor pada skala *likert* mengindikasikan semakin meningkatnya kualitas audit yang dihasilkan.

Variabel tekanan waktu diukur dengan menggunakan instrumen pertanyaan yang diadopsi dari penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Pierce dan Sweeney (2004) dan diadaptasi oleh Silaban (2009). Indikator yang digunakan terdiri dari 6 pertanyaan dengan skala *likert* 5 poin, mulai dari poin 1 yang berarti responden sangat tidak setuju atau hampir tidak pernah merasakan tekanan waktu hingga poin 5 yang berarti responden sangat setuju dan sering merasakan tekanan waktu. Semakin tinggi skor pada skala *likert* mengindikasikan semakin tingginya tekanan waktu yang dirasakan oleh auditor.

Variabel *locus of control* ini diukur dengan menggunakan 16 pertanyaan dari Spector (1988) dan diadaptasi oleh Donnelly *et al*. (2003) dan Octamy (2008). Responden diminta untuk memberikan tanggapan terkait 16 pertanyaan atau indikator yang mencerminkan *locus of control* internal maupun eksternal dengan menggunakan skala *likert* 5 poin, mulai dari poin 1 (sangat tidak setuju) sampai poin 5 (sangat setuju). Skor yang lebih tinggi mengindikasikan auditor lebih cenderung memiliki *locus of control* eksternal dan skor yang lebih rendah mengindikasikan *locus of control* internal.

Variabel kinerja auditor diukur dengan menggunakan 7 indikator pertanyaan yang diadopsi dari penelitian Donnelly *et al.* (2003) dan dikembangkan oleh Octamy (2008). Indikator yang digunakan untuk mengukur konstruk kinerja auditor ini terdiri dari enam dimensi kinerja, yaitu perencanaan, investigasi atau pemeriksaan, koordinasi, supervisi atau pengawasan, penugasan atau kepegawaian, perwakilan, dan keefektifan kinerja secara keseluruhan. Responden diminta untuk mengevaluasi kinerja mereka dengan menggunakan skala *likert* 5 poin, mulai dari poin 1 (sangat tidak setuju) yang menunjukkan kinerja auditor yang sangat rendah hingga poin 5 (sangat setuju) yang menunjukkan kinerja auditor yang sangat tinggi. Skor atau poin yang semakin tinggi mengindikasikan bahwa auditor semakin memiliki kinerja yang baik.

Komitmen organisasi auditor dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan 9 indikator pertanyaan yang dirujuk dari penelitian Donnelly *et al.* (2003) dan dikembangkan oleh Octamy (2008). Pengukuran menggunakan skala *likert* 5 poin, mulai dari poin 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan poin 5 (sangat setuju). Semakin tinggi poin mengindikasikan bahwa komitmen organisasi auditor semakin kuat, sebaliknya semakin rendah poin menggambarkan bahwa

tingkat komitmen organisasi auditor semakin rendah.

Variabel perilaku disfungsional audit dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan 12 indikator pertanyaan yang diadopsi dari penelitian Donnelly *et al*. (2003) dan diadaptasi oleh Octamy (2008). Alternatif jawaban atas indikator pertanyaan terkait variabel perilaku disfungsional audit ini menggunakan skala *likert* 5 poin, mulai dari poin 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan poin 5 (sangat setuju). Skor yang tinggi dalam pengukuran ini mengindikasikan bahwa tingkat penerimaan perilaku disfungsional audit dalam pelaksanaan proses audit tinggi, sedangkan skor yang rendah menunjukkan bahwa penerimaan perilaku disfungsional audit dalam pelaksanaan proses audit rendah.

Metode Analisis Data

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan pendekatan *Partial Least Square* (PLS) dengan menggunakan program aplikasi SmartPLS versi 3.2.8. Metode analisis data dalam penelitian ini meliputi evaluasi model pengukuran (*outer model*) dan evaluasi model struktural (*inner model*). Model pengukuran digunakan untuk uji validitas dan reliabilitas, sedangkan model struktural digunakan untuk uji kausalitas atau pengujian hipotesis dengan model prediksi (Abdillah dan Hartono, 2015: 164).

Bentuk persamaan struktural (*inner model*) dalam penelitian ini dinyatakan sebagai berikut.

$$\eta 1 = \gamma 1\ \xi 1 + \gamma 2\ \xi 2 - \gamma 3\ \xi 3 - \gamma 4\ \xi 4 + \varsigma 1$$

$$\eta 2 = \gamma 5\ \eta\ 1 + \varsigma 2$$

Keterangan:

$\eta 1$: variabel laten perilaku disfungsional audit

$\eta 2$: variabel laten kualitas audit

$\xi 1$: konstruk tekanan waktu (*time pressure*)

$\xi 2$: konstruk *locus of control*

$\xi 3$: konstruk kinerja auditor

$\xi 4$: konstruk komitmen organisasi auditor

$\gamma 1\text{-}5$: koefisien arah regresi

$\varsigma 1\text{-}2$: eror pengukuran

HASIL DAN PEMBAHASAN

Data Demografi Responden

Responden dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta. Peneliti berhasil menyebarkan 105 kuesioner di 10 KAP DKI Jakarta. Namun, hanya 75 kuesioner dari 105 kuesioner yang disebarkan oleh peneliti yang berhasil kembali. Dari keseluruhan kuesioner yang berhasil kembali, terdapat 1 kuesioner yang tidak memenuhi kriteria sebagai data penelitian. Hal tersebut disebabkan karena responden tidak mengisi kuesioner secara lengkap sehingga kuesioner tersebut tidak dapat diolah dalam analisis data selanjutnya. Oleh karena itu, tingkat pengembalian kuesioner sebesar 71.4% dan tingkat pengembalian kuesioner yang dapat diolah sebesar 70.5% dari total seluruh kuesioner yang disebarkan oleh peneliti.

Berdasarkan karakteristik demografi responden, dapat dijelaskan bahwa sebagian besar responden berjenis kelamin perempuan dengan jumlah 43 orang (58,1%), sedangkan responden berjenis kelamin laki-laki berjumlah 31 orang atau sebesar 41,9% dari total responden. Sebagian besar responden berusia kurang dari 25 tahun dengan persentase sebesar 77 persen; mayoritas pendidikan terakhir responden adalah S1 dengan jumlah 70 responden atau sebesar 94,6 persen; mayoritas responden memiliki pengalaman kerja sebagai auditor selama 1 – 5 tahun, yaitu 68 responden atau sebesar 91,9 persen; dan sebagian besar responden memiliki jabatan junior auditor (*associate*) dengan jumlah 53 responden atau sebesar 71,6 persen dari total responden. Keseluruhan responden telah memiliki pengalaman dalam melakukan audit laporan keuangan perusahaan.

Statistik Deskriptif

Berdasarkan statistik deskriptif, nilai *mean* untuk seluruh indikator pada konstruk tekanan waktu (*time pressure*) berkisar pada angka 4 (setuju) yang berarti bahwa secara rata-rata responden merasakan tekanan waktu (*time pressure*) dalam menyelesaikan prosedur audit sehingga hal ini dapat menyebabkan auditor melakukan perilaku disfungsional audit dan akan berdampak pada menurunnya kualitas

audit. Nilai *mean* untuk setiap indikator pada konstruk *locus of control* juga berkisar pada angka 4 (setuju) yang berarti bahwa secara rata-rata responden memiliki *locus of control* eksternal sehingga hal ini dapat menyebabkan responden atau auditor melakukan perilaku disfungsional audit dan akan berdampak pada menurunnya kualitas audit. Nilai *mean* untuk setiap indikator pada konstruk kinerja auditor berkisar pada angka 3 (netral) yang berarti bahwa secara rata-rata responden menilai kinerja mereka cukup tinggi.

Nilai *mean* untuk setiap indikator pada konstruk komitmen organisasi auditor berkisar pada angka 2 (tidak setuju) dan 3 (netral), yang berarti bahwa secara rata-rata responden memiliki komitmen yang relatif rendah terhadap organisasinya sehingga hal ini dapat menyebabkan responden atau auditor melakukan perilaku disfungsional audit dan akan berdampak pada menurunnya kualitas audit. Nilai *mean* untuk setiap indikator pada konstruk perilaku disfungsional audit berkisar pada angka 3 (netral) dan 4 (setuju) yang berarti bahwa secara rata-rata responden menerima perilaku disfungsional audit sehingga hal ini akan menyebabkan kualitas audit menurun. Nilai *mean* untuk setiap indikator pada konstruk kualitas audit berkisar pada angka 4 (setuju) yang berarti bahwa dalam menyelesaikan prosedur audit, secara rata-rata responden berharap menghasilkan kualitas audit yang tinggi.

Pengujian *Outer Model*

Uji Validitas Konvergen

Tabel 1

Nilai AVE dan *Communality*

No	Konstruk	(AVE)	Communality	Keterangan
1	TP	0.605	0.605	Valid
2	LOC	0.583	0.583	Valid
3	AP	0.589	0.589	Valid
4	KO	0.633	0.633	Valid
5	PAD	0.538	0.538	Valid
6	KA	0.660	0.660	Valid

Sumber: *Data yang diolah*, 2019

Berdasarkan Tabel 1, dapat disimpulkan bahwa nilai *Average Variance Extracted* (AVE) dan *Communality* melebihi 0.5 sehingga seluruh konstruk telah memenuhi syarat uji validitas konvergen. Selain itu, berdasarkan hasil output perhitungan SmartPLS, dijelaskan bahwa seluruh indikator dalam konstruk-konstruk penelitian ini memiliki nilai skor *loading factor* lebih dari 0.7. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa seluruh indikator dalam konstruk telah memenuhi atau lolos syarat uji validitas konvergen.

Uji Validitas Diskriminan

Tabel 2

Nilai Akar Kuadrat AVE dan Korelasi Variabel

Konstruk	Akar Kuadrat AVE	Variabel Laten					
		TP	LOC	AP	KO	PAD	KA
TP	0.778	1.000					
LOC	0.763	0.458	1.000				
AP	0.768	0.402	0.403	1.000			
KO	0.796	0.113	0.256	0.267	1.000		
PAD	0.733	0.505	0.501	0.414	0.481	1.000	
KA	0.812	0.527	0.601	0.373	0.084	0.370	1.000

Sumber: *Data yang diolah*, 2019

Berdasarkan Tabel 2, dapat disimpulkan bahwa seluruh nilai akar kuadrat *Average Variance Extracted* (AVE) setiap konstruk lebih besar dari nilai korelasi variabel latennya. Hal ini membuktikan bahwa seluruh konstruk dalam penelitian ini telah memenuhi syarat uji validitas diskriminan. Berdasarkan hasil output perhitungan SmartPLS, nilai *loading* indikator ke konstruk yang diukur lebih besar daripada nilai *loading* indikator ke kontruk lainnya sehingga dapat disimpulkan bahwa keseluruhan konstruk dalam penelitian ini telah memenuhi uji validitas diskriminan.

Uji Reliabilitas Instrumen

Tabel 3

Nilai *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability*

No	Konstruk	Nilai Cronbach's Alpha	Nilai Composite Reliability	Keterangan
1	TP	0,871	0,902	Reliabel
2	LOC	0,938	0,943	Reliabel
3	AP	0,890	0,909	Reliabel
4	KO	0,916	0,932	Reliabel
5	PAD	0,922	0,933	Reliabel
6	KA	0,954	0,959	Reliabel

Sumber: *Data yang diolah*, 2019

Berdasarkan Tabel 3, diketahui bahwa seluruh konstruk penelitian telah memenuhi batasan nilai *cronbach's alpha* dan *composite reliability*, yaitu lebih dari 0.7 sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh konstruk penelitian dalam penelitian ini adalah reliabel.

Pengujian *Inner Model*

Analisis *R-square*

Tabel 4

Hasil Analisis *R-square*

Konstruk	R-square	R-square Adjusted
Perilaku Disfungsional Audit	0.489	0.459
Kualitas Audit	0.137	0.125

Sumber: *Data yang diolah*, 2019

Berdasarkan Tabel 4, dapat dilihat bahwa nilai *R-square* untuk konstruk perilaku disfungsional audit adalah sebesar 0.489 sehingga dikategorikan sebagai *moderate*. Hal ini menjelaskan bahwa tingkat variasi variabel perilaku disfungsional audit sebesar 48.9 persen dijelaskan melalui perubahan variabel independennya, yaitu variabel tekanan waktu (*time pressure*), *locus of control*, kinerja, dan komitmen organisasi auditor. Sedangkan sisanya sebesar 51.1 persen dijelaskan melalui variabel lain di luar model yang diajukan dalam penelitian ini. Hal ini membuktikan bahwa model prediksi cukup baik untuk menjelaskan tingkat variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependennya.

Selain itu, dapat dilihat pula bahwa nilai *R-square* untuk konstruk kualitas audit adalah sebesar 0.137 sehingga dikategorikan sebagai lemah. Hal ini berarti bahwa tingkat variasi variabel kualitas audit sebesar 13.7 persen dijelaskan melalui perubahan variabel independennya, yaitu variabel perilaku disfungsional audit. Sedangkan sisanya sebesar 86.3 persen dijelaskan melalui variabel lain di luar model yang diajukan dalam penelitian ini. Hal ini membuktikan bahwa model prediksi lemah dalam menjelaskan tingkat variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependennya.

Analisis *Path Coeficients*

Tabel 5

Nilai *Path Coeficients*

Hipotesis	Konstruk	Original Sample	T-statistics	P-values	Hasil
H1	TP → PAD	0.323	3.108	0.002	Diterima
H2	LOC → PAD	0.221	2.339	0.020	Diterima
H3	AP → PAD	0.099	0.978	0.329	Ditolak
H4	KO → PAD	0.362	3.479	0.001	Ditolak
H5	PAD → KA	0.370	4.818	0.000	Ditolak

Sumber: *Data yang diolah*, 2019

Berdasarkan Tabel 5, diperoleh hasil sebagai berikut.

1. Variabel tekanan waktu terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan nilai *t-statistics* lebih besar dibandingkan nilai *t-table* (>1.64), yaitu sebesar 3.108. Nilai *p-value* untuk hipotesis pertama ini juga lebih kecil dari 0.05, yaitu sebesar 0.002. Angka ini menunjukkan bahwa Hipotesis 1 diterima.
2. Variabel *locus of control* terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan nilai *t-statistics* lebih besar dibandingkan nilai *t-table* (>1.64), yaitu sebesar 2.339. Nilai *p-value* untuk hipotesis kedua ini juga lebih kecil dari 0.05, yaitu sebesar 0.020. Angka ini menunjukkan bahwa Hipotesis 2 diterima.
3. Variabel kinerja terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan nilai *t-statistics* lebih rendah dibandingkan nilai *t-table* (<1.64), yaitu sebesar 0.978. Nilai *p-value* untuk hipotesis ketiga ini juga lebih tinggi dari 0.05, yaitu sebesar 0.329. Hal ini menunjukkan bahwa Hipotesis 3 ditolak.
4. Variabel komitmen organisasi auditor terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan *nilai t-statistics* lebih besar dibandingkan nilai *t-table* (>1.64), yaitu sebesar 3.479. Nilai *p-value* untuk hipotesis keempat ini juga lebih kecil dari 0.05, yaitu sebesar 0.001. Namun, nilai β yang ditunjukkan dari nilai *original sample* menunjukkan nilai positif, yaitu sebesar 0.362. Hal ini menunjukkan bahwa Hipotesis 4 ditolak.

5. Variabel perilaku disfungsional audit terhadap kualitas audit menunjukkan nilai *t-statistics* lebih besar dibandingkan nilai *t-table* (>1.64), yaitu sebesar 4.818. Nilai *p-value* untuk hipotesis kelima ini juga lebih kecil dari 0.05, yaitu sebesar 0.000. Namun, nilai β yang ditunjukkan dari nilai *original sample* menunjukkan nilai positif, yaitu sebesar 0.370. Hal ini menunjukkan bahwa Hipotesis 5 ditolak.

Pembahasan Hasil Penelitian

Pengaruh Tekanan Waktu Terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, dapat disimpulkan bahwa Hipotesis 1 diterima. Hal tersebut berarti bahwa tekanan waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tekanan waktu yang diterima oleh auditor yang bekerja secara aktif di KAP DKI Jakarta, maka akan semakin tinggi pula perilaku disfungsional audit yang dilakukan oleh auditor tersebut. Pengaruh tekanan waktu terhadap perilaku disfungsional audit adalah sebesar 0.323. Angka ini menunjukkan bahwa 32.3 persen perilaku disfungsional audit dipengaruhi oleh tekanan waktu yang dialami oleh auditor. Hasil pengujian hipotesis ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Donnelly *et al*., (2003), Pierce dan Sweeney (2004), Weningtyas (2006), dan McNamara & Liyanarachchi (2008). Namun, hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Malone & Roberts (1996) dan Agustin, *et al.* (2015).

Pengaruh *Locus of Control* Terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, dapat disimpulkan bahwa Hipotesis 2 diterima. Hal tersebut berarti bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *locus of control* eksternal yang dimiliki auditor yang bekerja secara aktif di KAP DKI Jakarta, maka penerimaan perilaku disfungsional audit akan semakin tinggi. Pengaruh *locus of control* terhadap perilaku disfungsional audit adalah sebesar 0.221. Angka ini menunjukkan bahwa 22.1 persen perilaku disfungsional audit dipengaruhi oleh *locus of control* eksternal. Hasil pengujian hipotesis ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Donnelly *et al*., (2003), Kartika dan Wijayanti (2007), serta Ghorbanpour (2014). Namun, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Malone & Roberts (1996) dan Diana *et al.* (2016).

Pengaruh Kinerja Auditor Terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, dapat disimpulkan bahwa Hipotesis 3 ditolak. Hal tersebut berarti bahwa kinerja auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa baik auditor yang berkinerja tinggi maupun berkinerja rendah, tidak akan mempengaruhi para auditor untuk tetap melakukan perilaku disfungsional audit. Hal ini sejalan dengan penelitian Irawati dan Mukhlasin (2005) yang menyatakan bahwa kinerja tidak selalu terkait dengan integritas individu dalam bekerja. Hal tersebut dikarenakan auditor menganggap bahwa perilaku disfungsional audit bukanlah sebuah perilaku yang menyimpang atau salah satu bentuk kecurangan, melainkan para auditor telah menganggap perilaku disfungsional audit sebagai salah satu cara alternatif untuk meningkatkan penilaian kinerja dari auditor tersebut.

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Donnelly *et al.* (2003) dan Pujaningrum (2012). Penelitian ini menyatakan bahwa persepsi pribadi atas kinerja auditor *(self-rated employee performance)* berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit. Penelitian yang dilakukan oleh Donnelly *et al.* (2003) dan Pujaningrum (2012) ini menyatakan bahwa semakin rendah kinerja auditor, maka akan semakin tinggi perilaku disfungsional audit yang dilakukan oleh auditor tersebut.

Pengaruh Komitmen Organisasi Auditor Terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, dapat disimpulkan bahwa Hipotesis 4 ditolak. Hal tersebut berarti bahwa komitmen organisasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Berdasarkan hasil analisis *path coeficients* pada variabel komitmen organisasi auditor diperoleh nilai beta (β) positif, artinya semakin tinggi komitmen organisasi yang dimiliki oleh auditor yang bekerja secara aktif di KAP DKI Jakarta, maka akan semakin tinggi pula kecenderungan auditor tersebut untuk melakukan perilaku disfungsional audit. Seorang auditor rela untuk melakukan tindakan apapun, termasuk melakukan perilaku disfungsional audit demi mempertahankan posisi dan keanggotaannya dalam suatu organisasi. Mereka menganggap bahwa perilaku disfungsional audit dapat digunakan sebagai alat yang efektif untuk menunjukkan komitmen dan alat yang potensial untuk memperoleh promosi (Maryanti, 2005). Selain itu, baik auditor yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi maupun rendah juga merasa perlu untuk mematuhi peraturan dan kode etik profesi yang berlaku sehingga kemungkinan auditor tersebut melakukan perilaku disfungsional adalah kecil.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Srimindarti (2012) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi auditor tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Namun, hasil pengujian hipotesis ini tidak mendukung penelitian yang telah dilakukan oleh Otley dan Pierce (1996), serta Maryanti (2005) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi auditor memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Hasil penelitian ini juga tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Donnelly, Quirin, dan O'Bryan (2003) dan Paino *et al.* (2011) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi auditor berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.

Pengaruh Perilaku Disfungsional Audit Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, dapat disimpulkan bahwa Hipotesis 5 ditolak. Hal tersebut berarti bahwa perilaku disfungsional audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil analisis *path coeficients* pada variabel perilaku disfungsional audit diperoleh nilai beta (β) positif, artinya semakin sering auditor melakukan perilaku disfungsional audit, maka semakin meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Dengan adanya kebijakan rotasi audit dan *turnover intention* yang tinggi dipandang sebagai mekanisme pengaturan penting dalam meningkatkan independensi auditor yang akan berdampak langsung pada meningkatnya kualitas audit yang dihasilkan. Selain itu, hal ini bisa terjadi karena auditor mempersepsikan bahwa perilaku disfungsional audit yang mereka lakukan masih berada dalam batas toleransi sehingga perilaku disfungsional tersebut dapat dilakukan dan tidak akan berdampak terhadap hasil audit secara keseluruhan.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Agus Setiawaty (2010). Menurut Agus Setiawaty (2010), penerimaan perilaku disfungsional audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Namun, hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Alderman dan Deitrick (1982) yang menyatakan bahwa perilaku disfungsional audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Penelitian ini menjelaskan bahwa semakin sering auditor melakukan perilaku disfungsional audit, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah. Dalam penelitian Alderman dan Deitrick (1982) dijelaskan bahwa *premature sign-off* yang merupakan faktor yang menyebabkan menurunnya kualitas audit secara langsung.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris dengan menguji pengaruh tekanan waktu (*time pressure*), *locus of control*, kinerja, dan komitmen organisasi auditor terhadap perilaku disfungsional audit serta dampaknya terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini secara empiris menunjukkan bahwa:

1. Tekanan waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.
2. *Locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.
3. Kinerja auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.
4. Komitmen organisasi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.
5. Perilaku disfungsional audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan dalam penelitian ini, antara lain:

1. Responden yang menjadi sampel dalam penelitian ini hanya terbatas pada auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah DKI Jakarta dan sebagian besar responden menduduki jabatan sebagai junior dan senior auditor sehingga hasil penelitian ini kurang dapat digeneralisasikan.
2. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini kurang tepat untuk dapat dilakukan generalisasi karena teknik pengambilan sampel *convenience* tidak memberikan kesempatan yang sama kepada seluruh auditor sebagai sampel penelitian.
3. Metode pengumpulan data yang meliputi penyebaran kuesioner dengan metode *web-based survey* menyebabkan peneliti tidak mampu untuk menanyakan langsung pertanyaan yang lebih jauh lagi tentang jawaban responden.

Saran

Saran yang dapat diajukan oleh peneliti untuk penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Kuesioner sebaiknya juga disebarkan kepada auditor yang menduduki jabatan manajer dan partner sehingga responden dapat mencakup semua level jabatan auditor.
2. Pada penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan teknik pengambilan sampel *random* sehingga hasil penelitian dapat digeneralisasikan dan semua anggota populasi memiliki kesempatan yang sama untuk dipilih menjadi sampel penelitian.
3. Pada penelitian selanjutnya sebaiknya peneliti juga menggunakan metode wawancara sebagai metode pengumpulan data sehingga peneliti dapat memperoleh keterangan sedalam-dalamnya dari responden.

DAFTAR PUSTAKA

Abdillah, W. dan Hartono, J. (2015). *Partial Least Square (PLS): Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: CV. Andi Offset

Coram, P., Ng, J., and Woodliff, D. (2003). A survey of time budget pressure and reduced audit quality among Australian auditors. *Australian Accounting Review*, 13(1), 38-44.

DeAngelo. L. E. (1981). Auditor Size and Auditor Quality. *Journal of Accounting and Economics, 3 (3)*, pp. 183-199.

Donnelly, P.D., Quirin, J.J., & O'Bryan, D. (2003). Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditor's Personal Caracteristics. *Behavioral Research In Accounting*, Vol. 15. pp 87-110.

Husein, Umar. (1999). *Riset Sumber Daya Manusia Dalam Organisasi*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.

IAPI. (2019). *Directory 2019 Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik*. Diakses dari *website* Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI): http://iapi-lib.com/directory-2019/#p=1 (Diakses pada tanggal 15 Juni 2019).

Kelley, T. & Margheim, L. (1990). The Impact of Time Budget Pressure. Personality, and Leadership Variables on Dysfunctional Audit Behavior. *Auditing: A Journal of Practice & Theory.*

Luthans, F. (2011). *Organizational Behavior; An Evidence-Based Approach*. Twelfth Edition. The McGraw-Hill Companies. New York.

Malone, C. F., & Roberts, R. W. (1996). Factors Associated with the Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*.

Mangkunegara, Anwar Prabu. (2000). *Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan*. Bandung: PT.Remaja Rosda Karya.

McNamara, S. M., & Liyanarachchi, G. A. (2008). Time budget pressure and auditor dysfunctional behaviour within an occupational stress model. *Accountancy Business and the Public Interest.*

McShane, Steven L dan Von Glinow, Mary A. (2010). *Organizational Behavior-Emerging Knowledge and Practice For The Real World 5th Edition*. New York: McGraw-Hill.

Muawanah, Umi. (2000). Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit: Peran *Locus of Control,* Komitmen Profesi, dan Kesadaran Etis. *Symposium Nasional Akuntansi IV Tahun 2000.*

Octamy, Upik. (2008). *Hubungan antara karakteristikk personal auditor, penerimaan perilaku disfungsional, dan kualitas audit* (Tesis tidak dipublikasikan). Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.

Otley, D. T and Pierce Bernard, J. (1996). Auditor Time Budget Pressure: Consequenses and Antecedents. A*ccounting, Auditing & Accountanbility Journal.* Vol. 9, No.1. Lancaster, UK.

Paino, H., Smith, M. and Ismail, Z. (2012). Auditor acceptance of dysfunctional behavior. *Journal of Applied Accounting Research,* 13(1), pp. 37–55.

Robbins, Stephen. P. dam Timothy A. Judge. (2008). *Perilaku Organisasi Edisi ke-12*. Jakarta: Salemba Empat.

Rotter, J.B. (1996). Generalized expectancies for internal versus external control of reinforcement. *Psychological Monographs*, Vol.80. pp. 1-28.

Sekaran, Uma dan Bougie, Roger. (2016). *Research Methods for Business*. United Kingdom: John Wiley and Sons Ltd.

Siegel, G. dan H.R. Marconi. (1989). *Behavioral Accounting*. Ohio: South Western Publishing, Co. Cincinnati, OH.

Soobaroyen Teerooven and Chengabroyan Chelven. (2006). Auditors' Perceptions of Time Budget Pressure, Premature Sign Offs and Under-Reporting of Chargeable Time: Evidence from a Developing Country. *International Journal of Auditing*. Vol. 10. Pp.201–218.

Waggoner, J.B. & James D. Cashell. (1991). The Impact of Time Pressure on Auditor's Performance. *The Ohio CPA Journals*. Vol. 50 pp 7-32.

Watkins, Ann L, Hillison, William dan Morecroft, Susan. E. (2004). Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence. *Journal of Accounting Literature*. Vol. 23 (153 - 193).