

EFEKTIVITAS FAKTOR INTERNAL DAN EKSTERNAL AUDITOR TERHADAP PENERIMAAN PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDIT

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh efektivitas faktor internal auditor (*locus of control, job performance*, serta komitmen Profesionalisme) dan faktor eksternal auditor (*time budget pressure* dan etika profesi) terhadap *dysfunctional audit behavior*. Kualitas audit adalah kemungkinan di mana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Sedangkan *dysfunctional audit behavior* merupakan suatu tindakan yang dapat menjadikan penurunan pada kualitas audit.

Objek penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada lembaga audit Pemerintah di Jawa Tengah. Data penelitian diperoleh dari pengisian kuesioner sejumlah 150 auditor di Kantor Badan Pemeriksa Keuangan, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, Inspektorat Kota, dan Inpektorat Provinsi. Teknik pengambilan sampel menggunakan *convenience sampling*. Analisis data menggunakan uji regresi.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa faktor internal yang meliputi variabel *locus of control, job performance* dan komitmen profesionalisme terbukti hanya variable komitmen profesionalisme yang berpengaruh positif dan signifikan terhadap *disfunctional audit behavior* (DAB). Sedangkan faktor eksternal yang meliputi variabel *time budget pressure* dan etika profesi terbukti tidak berpengaruh terhadap *disfunctional audit behavior* (DAB).

Kata kunci: Faktor Internal dan Eksternal Auditor, *dysfunctional audit behavior*

PENDAHULUAN

Political & Economic Risk Consultancy atau PERC pada tahun 2015, mengatakan bahwa Indonesia merupakan Negara terkorup nomor 2 dengan skor 8,09 dari 16 negara tujuan investasi di Asia Pasifik. Survey tersebut dilakukan terhadap 900 responden *expatriate* di Asia. Persepsi diukur menggunakan skala yaitu skor 0 sampai dengan 10. Nol (0) adalah skor terbagus dan 10 nilai terburuk. Nilai tersebut hampir sama dengan skor Indonesia pada tahun 2010 yaitu 9,07 dan menempati peringkat pertama Negara terkorup di Asia Pasifik. Penyebab terjadinya fraud menurut KPMG Fraud, Bribery and Corruption Survey 2013 yang dilakukan di Australia dan New Zealand tahun 2012 adalah lemahnya pengendalian Internal, faktor kedua adalah mengesampingkan system pengendalian internal yang telah ada dan faktor terdeteksinya fraud adalah adanya pengendalian internal (KPMG,2013 dalam Nurhasanah, 2016). Hal tersebut mengindikasikan bahwa praktik dan kebijakan audit yang dijalankan lembaga pemerintah memiliki peranan penting dalam menciptakan pemerintahan yang bersih dari korupsi, kolusi dan Nepotisme. Bagi negara Indonesia dengan predikat terkorup di Asia, peran lembaga audit pemerintah justru harus mendapatkan perhatian utama karena ujung tombak pemberantasan korupsi adalah pada kemampuan lembaga audit pemerintah untuk meningkatkan kualitas audit agar dapat mendeteksi tindak korupsi ketika pelaksanaan audit.

Kualitas audit merupakan hal yang penting karena kualitas yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan (Febriyanti, 2014). De Angelo (1981), kualitas auditor dapat diartikan sebagai kemungkinan auditor untuk menemukan pelanggaran atau kesalahan pada sistem akuntansi klien dan melaporkan pelanggaran tersebut. Kualitas audit juga merupakan suatu fungsi penjaminan dimana kualitas tersebut akan digunakan untuk membandingkan kondisi yang sebenarnya terjadi dengan kondisi yang sudah ditetapkan. Laporan audit yang dihasilkan oleh auditor memiliki kualitas jika auditor menjalankan pekerjaannya secara profesional, mematuhi standar auditing, memperoleh bukti kompeten yang cukup, dan melakukan tahapan-tahapan prosedur audit secara lengkap.

Mengingat pentingnya kualitas auditor tersebut, seharusnya seorang auditor tidak melakukan tindakan-tindakan yang dapat mengurangi kualitas keandalan dari laporan audit itu sendiri, yaitu melakukan *dysfunctional audit behavior* atau perilaku menyimpang dalam audit. Akan tetapi, faktanya masih terdapat beberapa auditor yang masih melakukan pengurangan terhadap kualitas audit. Pengurangan kualitas audit sering disebut sebagai *Reduced Audit Quality* (RAQ) yang berarti kegagalan auditor untuk melengkapi langkah program audit yang dilakukan secara sengaja. Perilaku pengurangan kualitas audit dapat digolongkan kedalam pengurangan kualitas audit golongan rendah yang masih dapat diterima, ataupun masuk dalam kategori golongan tinggi yang dapat menyebabkan tuntutan hukum bagi auditor atau menyebabkan pemecatan bagi auditor (Indarto, 2011).

Salah satu bentuk *dysfunctional audit behavior* yaitu *prematur sign off* atau penghentian prematur atas prosedur audit. Menurut Maulina et al., (2010) *prematur sign off* merupakan suatu tindakan atau perilaku auditor yang menghentikan satu atau lebih prosedur audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantikannya dengan langkah lain. Penghentian prosedur audit tersebut dapat dikarenakan karena adanya hambatan biaya. Tindakan pengurangan kualitas audit tersebut dapat mengakibatkan auditor membuat *judgment/opini* yang salah untuk *klien* sehingga akan membuat penilaian yang tidak akurat dan membuat perusahaan milik *klien* tidak semakin membaik melainkan semakin memburuk.

Laporan keuangan yang diaudit adalah hasil pemrosesan negosiasi antara auditor dengan *klien* (Antle, 1984). Dari hasil audit inilah, kemudian auditor menarik sebuah kesimpulan dan menyampaikan kesimpulan tersebut kepada pemakai yang berkepentingan. Dengan keadaan seperti ini auditor menghadapi situasi yang dilematis dimana satu sisi auditor harus dapat bersikap independen dalam menilai kewajaran laporan keuangan perusahaan, disisi lain auditor juga harus mampu memenuhi tuntutan dari *klien* yang membayar *fee* atas jasanya agar *klien* puas terhadap pekerja auditor tersebut dan menggunakan jasanya lagi ditahun yang akan datang. Posisinya yang unik menempatkan auditor pada situasi yang dilematis sehingga dapat mempengaruhi kualitas auditnya. (Badjuri, 2011)

Berdasarkan penjelasan sebelumnya, peneliti tertarik untuk meneliti tentang faktor-faktor yang dapat mempengaruhi peningkatan kualitas audit. Penelitian ini berfokus pada faktor internal dan faktor eksternal auditor yang diduga memiliki kemungkinan untuk berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Budiman (2013) mengenai pengaruh faktor internal dan eksternal

auditor terhadap penghentian prematur atas prosedur dan kualitas audit. Variabel yang diteliti pada penelitian ini yaitu variabel *locus of control*, *job performance*, komitmen profesionalisme untuk meneliti faktor internal dan variabel *time budget pressure* dan etika profesi untuk meneliti faktor eksternal auditor. Dengan menggunakan variabel yang dikembangkan peneliti, hasil penelitian ini diharapkan dapat mengonfirmasi hasil penelitian terdahulu.

KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pengaruh *Locus Of Control* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Locus of control menggolongkan individu apakah termasuk dalam *internal locus of control* atau *external locus of control*. Individu yang memiliki *internal locus of control* percaya bahwa kejadian-kejadian yang ada pada diri individu merupakan pengendalian individu itu sendiri dan memiliki komitmen terhadap tujuan organisasi yang lebih besar dibandingkan dengan individu yang memiliki lokus kendali eksternal. Individu yang memiliki lokus kendali eksternal adalah individu yang percaya bahwa mereka tidak dapat mengontrol kejadian-kejadian dan hasil yang ada pada diri mereka (Donnelly et al., 2003). Hal itu mengindikasikan bahwa auditor yang memiliki perilaku *external locus of control* lebih memiliki kemungkinan untuk memanipulasi rekan atau obyek lainnya sebagai kebutuhan pertahanan mereka dalam tim audit (Budiman, 2013). Manipulasi atau ketidakjujuran tersebut pada akhirnya akan menimbulkan perilaku *dysfunctional audit*, dan dapat mempengaruhi kualitas audit yang akan dihasilkan oleh auditor tersebut. Hipotesis penelitian yang diajukan adalah sebagai berikut:

H1: *Locus of control* berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit

Pengaruh *Job Performance* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Job Performance atau kinerja pegawai merupakan hasil usaha dan upaya seseorang dalam menyelesaikan suatu pekerjaan. Menurut Irawati dan Mukhlisin (2006) mengemukakan bahwa seorang auditor yang memiliki persepsi rendah terhadap tingkat kinerja diri mereka sendiri dianggap akan berperilaku *dysfunctional audit* sejak mereka melihat diri mereka tidak mampu untuk bertahan dalam pekerjaan. Hal itu berarti individu yang melakukan kinerja di bawah ekspektasi atasannya akan cenderung untuk melakukan *dysfunctional audit behavior*. Penurunan kualitas audit yang dihasilkan dari tindakan tersebut di atas mungkin digambarkan sebagai pengorbanan yang diperlukan individu untuk bertahan dalam lingkungan audit. Oleh karena itu, *job performance* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior*. Berdasarkan penjelasan sebelumnya dapat disusun hipotesis:

H2: *Job Performance* berpengaruh negatif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit

Pengaruh Komitmen Profesionalisme terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Menurut Andarwanto (2015), Profesionalisme merupakan hal penting yang harus diterapkan setiap

akuntan publik dalam melaksanakan pekerjaan profesionalnya agar dicapai kualitas audit yang memadai. Akan tetapi, hasil pengujian Badjuri (2011) menunjukkan bahwa profesionalisme tidak berpengaruh pada peningkatan kualitas audit. Silaban (2009) menyimpulkan bahwa profesionalisme berpengaruh terhadap perilaku disfungsi audit. Oleh karena itu, profesionalisme memiliki pengaruh negative terhadap perilaku *dysfunctional audit*. Profesionalisme menyangkut dua aspek, yaitu skeptisme profesional dan keyakinan yang memadai. Semakin tinggi profesionalisme auditor maka disfungsi audit juga akan semakin rendah, sehingga apabila seorang auditor mempunyai sikap profesionalisme yang tinggi dalam melakukan pekerjaannya akan menurunkan sikap perilaku disfungsi audit. Berdasarkan penjelasan tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H3: Komitmen profesionalisme berpengaruh negatif signifikan terhadap perilaku disfungsi audit

Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Perilaku Disfungsi Audit

Seorang auditor harus dapat mempertimbangkan biaya dan waktu yang tersedia untuk melakukan seluruh proses audit. Apabila waktu yang dialokasikan tidak dapat mencukupi seluruh kegiatan mengaudit, auditor tersebut tentu akan bekerja lebih cepat, sehingga tidak melakukan seluruh prosedur audit dengan baik. *Time pressure* yang diberikan Kantor Akuntan Publik kepada auditornya memiliki tujuan untuk meminimalisasi biaya audit.

Shapeero et. al (2005) mengemukakan bahwa semakin sedikit waktu untuk menyelesaikan proses audit, maka akan semakin sedikit biaya yang dibutuhkan dalam proses audit. Keterbatasan waktu untuk menyelesaikan tugas tersebut membuat auditor cenderung mengabaikan beberapa prosedur audit bahkan menghentikan prosedur audit. Oleh karena itu, *time budget pressure* mempunyai pengaruh yang signifikan secara positif terhadap perilaku *dysfunctional auditor*, yaitu penghentian prematur atas prosedur audit. Berdasarkan penjelasan tersebut maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H4: *Time Budget Pressure* berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsi audit

Pengaruh Etika Profesi terhadap Perilaku Disfungsi Audit

Agoes.S (2004) menyatakan bahwa setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa pada masyarakat harus memiliki kode etik, yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral yang mengatur tentang perilaku profesional. Etika profesi merupakan karakteristik suatu profesi yang membedakan suatu profesi dengan profesi lain, yang berfungsi untuk mengatur tingkah laku para anggotanya. Etika berasal dari norma-norma yang berlaku dimasyarakat, ajaran agama, dan keyakinan pribadi yang sangat mendalam mengenai hal yang benar dan salah yang tidak dapat disepakati secara universal. Etika berkaitan dengan prinsip-prinsip perilaku yang digunakan orang dalam membuat pilihan dan mengarahkan perilakunya dalam situasi yang melibatkan konsep salah dan benar (Hall dan Singleton, 2009). Semakin tinggi etika yang dimiliki seorang auditor maka perilaku disfungsi auditor akan semakin rendah, begitu pula sebaliknya jika etika yang dimiliki seorang auditor rendah maka perilaku disfungsi auditor akan semakin rendah tinggi.

H5: Etika Profesi berpengaruh negatif signifikan terhadap perilaku disfungsi audit

METODE PENELITIAN

Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor di lembaga inspektorat Jawa Tengah, Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Jawa Tengah, Inspektorat Kota Semarang, dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, dengan total sampel sejumlah 150 orang. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini adalah menggunakan tehnik *convenience sampling* yang merupakan bentuk sampel sederhana yang dilakukan dengan cara memilih sampel berdasarkan kemudahan (Sanusi, 2011). Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer yang diperoleh dari hasil kuesioner yang disebarakan kepada responden terpilih.

Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel

1. *Locus of Control*

Locus of control yang dimaksud dalam penelitian ini adalah suatu cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa, apakah dia dapat atau tidak dapat mengendalikan (control) suatu peristiwa (Rotter 1966 dalam Donnelly *et al.* 2003). *Locus of control* diukur dengan menggunakan jumlah skala dari total 16 item yang berasal dari studi milik Spector (1988) dalam Donnelly *et al.* (2003). Alat ukur dari Spector (1988) dalam Donnelly *et al.* (2003) memiliki kesesuaian yang tinggi dengan hasil kerja terkait (Blau, 1993). Skore yang lebih tinggi nilainya dari nilai median skore *locus of control* memberikan indikasi bahwa kepribadian eksternal makin besar sedangkan skore yang lebih rendah dari nilai median skore *locus of control* berhubungan dengan perilaku atau sikap internal (Hyatt & Prawitt, 2001).

2. *Job Performance*

Job performance merupakan kesuksesan seorang karyawan dalam melakukan suatu pekerjaan selama periode waktu tertentu didasarkan pada ketentuan yang telah ditetapkan. Pada profesi auditor, *job performance* berkaitan dengan kualitas audit. *Job performance* diukur dengan menggunakan indikator dari Fogarty, et al (2000) yaitu: 1). penilaian kuantitas pekerjaan, 2). penilaian kemampuan untuk mencapai tujuan pekerjaan, 3). Penilaian seberapa besar evaluasi yang diterima dari supervisor, 4). penilaian kualitas hubungan dengan klien, 5). penilaian kemampuan dalam mengatur waktu dan biayadan 6). penilaian seberapa besar penghormatan yang diterima atas pekerjaan yang telah dilakukan. Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan tujuh point skala likert dari "Sangat Tidak Setuju" sampai "Sangat Setuju".

3. *Komitmen Profesionalisme*

Komitmen Profesionalisme merupakan komitmen yang dibentuk suatu individu saat mulai memasuki suatu profesi meliputi sesuatu yang dipercaya, sesuatu yang diterima, tujuan dan nilai-nilai dari suatu profesi. Komitmen Profesionalisme memiliki arti kemahiran profesional yang cermat dan seksama. Auditor diharapkan memiliki kesungguhan dan kecermatan dalam melaksanakan tugas professional audit serta pada saat menerbitkan laporan temuan (Jhonson, 2002). Instrumen penelitian ini mengukur

profesionalisme melalui 4 item pertanyaan dengan skala likert 7 poin, dimana poin 1 “sangat tidak setuju” dan poin 7 “sangat setuju”.

4. **Time Budget Pressure**

Time Budget Pressure merupakan tekanan yang diterima oleh seorang auditor karena anggaran waktu yang terbatas untuk menyelesaikan suatu pekerjaan. Instrumen penelitian ini mengukur *time budget pressure* melalui item pertanyaan dengan skala likert 7 poin, dimana poin 1 “sangat tidak setuju” dan poin 7 “sangat setuju”.

5. **Etika Profesi**

Maryani dan Ludigdo (2001) mendefinisikan etika sebagai seperangkat aturan atau norma atau pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau segolongan manusia atau masyarakat atau profesi. Instrumen penelitian ini mengukur etika profesi melalui item pertanyaan dengan skala likert 7 poin, dimana poin 1 “sangat tidak setuju” dan poin 7 “sangat setuju”.

6. **Perilaku Disfungsional Audit**

Menurut Otley dan Pierce dalam Rahayu (2011) menjelaskan bahwa beberapa perilaku disfungsional auditor seperti premature sign off Audit Procedures (penghentian prosedur audit) merupakan beberapa perilaku yang cenderung mengarah kepada persoalan-persoalan perilaku-perilaku para akuntan atau auditor, yang berdampak terhadap penurunan kualitas audit dan kecenderungan menurunkan kepercayaan publik terhadap profesi akuntan dan akhirnya mematikan profesi itu sendiri. Variabel ini diukur dengan menggunakan 12 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Donelly, et al. (2003). Item ini dibentuk dengan berdasarkan skala Likert tujuh poin yaitu nilai 1 = sangat tidak setuju dan 7 = sangat setuju.

Metode Analisis

Hipotesis dalam penelitian ini akan diuji dengan menggunakan analisis regresi berganda untuk melihat pengaruh faktor internal auditor terhadap kualitas audit. Persamaan regresinya adalah sebagai berikut :

$$Y = a + b_1.X_1 + b_2.X_2 + b_3.X_3 + b_4.X_4 + b_5.X_5 + e$$

Keterangan:

- Y = Kualitas Audit
- X1 = *Locus of Control*
- X2 = *Job Performance*
- X3 = Komitmen Profesionalisme
- X4 = *Time Budget Pressure*
- X5 = Etika Profesi
- a = Konstanta
- e = Error atau variable gangguan
- b1, b2, b3 = Koefisien regresi

Hipotesis alternatif diterima dengan tingkat signifikansi 5% (0,05). Hipotesis penelitian diterima apabila memiliki tingkat signifikansi yang lebih kecil dari 0,05. Namun apabila tingkat signifikansi lebih besar dari 0,05, maka hipotesis penelitian ditolak.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil pengujian menunjukkan bahwa secara bivariat tanpa variabel bebas lain yang menjadi kontrol, hanya variabel komitmen profesionalisme dan *time budget pressure* yang terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB). Sedangkan variabel locus of control, job performance, dan etika profesi terbukti tidak berpengaruh terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB).

PEMBAHASAN

Pengaruh *Locus of control* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara *locus of control* terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan bahwa secara bivariat tanpa variabel bebas lain yang menjadi kontrol, *locus of control* secara tunggal tidak berpengaruh signifikan terhadap Disfungsional Audit Behavior (DAB). Hasil uji regresi menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,381 ($p > 0,05$). Hal ini dikarenakan auditor yang memiliki *locus of control*, cenderung mengikuti kendali diri baik dari internal dan external, serta kendali tersebut tidak akan bertentangan dengan kualitas audit sehingga adanya *locus of control* tidak akan mempengaruhi perilaku disfungsional audit. Selain itu, *locus of control* juga terdapat faktor-faktor lain yang lebih berpengaruh terhadap *dysfunctional audit behavior*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh wahyudin (2011) dan Ariesta (2013) yang menyatakan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional dan harus ada keselarasan antara *locus of control* baik internal maupun eksternal.

Pengaruh *Job Performance* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara *job performance* terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan bahwa secara bivariat tanpa variabel bebas lain yang menjadi kontrol, *job performance* secara tunggal tidak berpengaruh signifikan terhadap Disfunctional Audit Behavior (DAB) dengan nilai signifikansi 0,353 ($p > 0,05$). Hal itu disebabkan meskipun seorang auditor memiliki *job performance* yang baik atau buruk tidak akan berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit, karena auditor tidak akan melakukan tindakan perilaku disfungsional semata-mata agar dapat memperbaiki kesempatan untuk promosi dan kemajuan karirnya. Seorang auditor yang memiliki *job performance* tinggi justru akan selalu melakukan pekerjaan dengan sebaik-baiknya.

Pengaruh Komitmen Profesionalisme terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara komitmen profesionalisme terhadap perilaku disfungsional

audit menunjukkan bahwa komitmen profesionalisme secara tunggal terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku disfunctional audit behavior (DAB) dengan nilai signifikansi sebesar 0,001. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa Hipotesis 3 tidak diterima. Menurut Andarwanto (2015), hasil penelitiannya menunjukkan bahwa profesionalisme berpengaruh secara statistik signifikan terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, profesionalisme memiliki pengaruh negatif terhadap perilaku *dysfunctional audit*. Akan tetapi, hasil penelitian ini memiliki hasil yang berbeda. Komitmen Profesionalisme berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsi auditor, hal itu karena auditor dengan ambisius untuk sangat berperilaku profesional justru akan melakukan perilaku disfungsi agar pekerjaan mereka terlihat lebih profesional. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Badjuri (2011).

Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Perilaku Disfungsi Audit

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsi audit menunjukkan bahwa *time budget pressure* secara tunggal terbukti berpengaruh negative dan signifikan terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB) dengan nilai signifikansi sebesar 0,003. Pada hipotesis ketiga (H3) dinyatakan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negative dan signifikan terhadap disfungsi. Hasil ini tidak mendukung penelitian McNamara dan Liyanarachchi (2008) yang menemukan hasil penelitian bahwa *time budget pressure* secara signifikan mempengaruhi auditor dalam melakukan perilaku disfungsi. Hal ini berarti semakin tinggi *time budget pressure* maka perilaku disfungsi audit yang dihasilkan semakin menurun, dikarenakan seorang auditor memiliki target waktu yang tepat sehingga akan mendorong mereka untuk melakukan prosedur-prosedur audit sesuai dengan waktu yang ditentukan, sehingga kualitas audit akan semakin meningkat.

Pengaruh Etika Profesi terhadap Perilaku Disfungsi Audit

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara etika profesi terhadap perilaku disfungsi audit menunjukkan bahwa etika profesi secara tunggal tidak berpengaruh signifikan terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB) dengan nilai signifikansi sebesar 0,232. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Akhsan dan Utaminingsih (2014), bahwa tidak ada pengaruh etika profesi dengan perilaku disfungsi audit. Hal itu dikarenakan berdasarkan teori *integrated model of ethical decision making*, auditor lebih condong mengambil keputusan tindakannya berdasarkan pada deontological, artinya ia akan membenarkan perilaku *disfunctional audit* dengan alasan pekerjaan akan lebih cepat selesai dan auditor yakin bahwa pekerjaannya masih bisa dipertanggungjawabkan. Meskipun seorang auditor memiliki etika profesi yang tinggi, namun mereka tidak mengimplementasikan hal tersebut dalam melaksanakan pekerjaan. Oleh karena itu, etika profesi tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsi auditor.

KESIMPULAN

1. Hasil uji regresi *locus of control* menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,381 ($p > 0,05$). Oleh karena itu, *locus of control* secara tunggal tidak berpengaruh signifikan terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB). Hal ini dikarenakan auditor yang memiliki *locus of control* cenderung mengikuti kendali diri baik dari internal dan external, serta kendali tersebut tidak akan bertentangan dengan kualitas audit sehingga adanya *locus of control* tidak akan mempengaruhi perilaku disfungsi audit.
2. Hasil uji *job performance* terhadap perilaku disfungsi audit menunjukkan bahwa secara bivariat tanpa variabel bebas lain yang menjadi kontrol, *job performance* secara tunggal tidak berpengaruh signifikan terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB) dengan nilai signifikansi 0,353 ($p > 0,05$). Hal ini dikarenakan auditor tidak akan melakukan tindakan perilaku disfungsi semata-mata agar dapat memperbaiki kesempatan untuk promosi dan kemajuan karirnya.
3. Hasil uji terhadap koefisien parameter antara komitmen profesional terhadap perilaku disfungsi audit menunjukkan bahwa komitmen profesionalisme secara tunggal terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku disfungsi audit behavior (DAB) dengan nilai signifikansi sebesar 0,001. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa Hipotesis 3 ditolak.
4. Hasil uji terhadap koefisien parameter antara *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsi audit menunjukkan bahwa *time budget pressure* secara tunggal terbukti berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB) dengan nilai signifikansi sebesar 0,003. Pada hipotesis ketiga (H3) dinyatakan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap disfungsi. Hal ini berarti semakin tinggi *time budget pressure* maka perilaku disfungsi audit yang dihasilkan semakin menurun.
5. Hasil uji terhadap koefisien parameter antara etika profesi terhadap perilaku disfungsi audit menunjukkan bahwa etika profesi secara tunggal tidak berpengaruh signifikan terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB) dengan nilai signifikansi sebesar 0,232. Hal itu karena meskipun seorang auditor memiliki etika profesi yang tinggi, namun mereka tidak mengimplementasikan hal tersebut dalam melaksanakan pekerjaan.

Keterbatasan

Penelitian ini terbatas pada objek penelitian auditor yang bekerja di lembaga audit Pemerintah di Jawa Tengah. Dalam penelitian ini peneliti juga hanya meninjau dari variabel *locus of control*, *job performance*, dan komitmen profesionalisme untuk aspek internal. Sedangkan pada aspek eksternal, peneliti hanya meneliti dua variabel yaitu *time budget pressure*, etika profesi.

Saran

Untuk menghasilkan kualitas audit yang baik maka seorang auditor harus meningkatkan kompetensi

dirinya melalui pendidikan formal maupun pelatihan-pelatihan dalam bidang audit, sehingga auditor tidak melakukan penyimpangan-penyimpangan pada perilaku audit. Sedangkan untuk penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas objek penelitian, yaitu tidak hanya di wilayah Jawa Tengah, serta dapat menambahkan variabel penelitian baik dari aspek internal maupun eksternal. Variabel internal yang dapat digunakan oleh peneliti selanjutnya yaitu keinginan untuk berhenti bekerja dan independensi. Selain itu, variabel standar operating procedure juga dapat mempengaruhi perilaku disfungsi audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Andarwanto, Andri. 2015. *Pengaruh kompetensi, Independensi, Akuntabilitas dan profesionalisme auditor terhadap kualitas audit (studi empiris pada KAP di Surakarta dan Yogyakarta)*. Skripsi. Sarjana universitas muhammadiyah Surakarta.
- Antle, R. 1984. Auditor Independence. *Journal of Accounting Research*. Spring. p. 1-20.
- Anwar Sanusi, 2011, *Metode Penelitian Bisnis*, Salemba Empat, Jakarta Hyatt, Troy A. dan Prawitt Douglas F., 2001. *Does Congruence between Audit Structure and Auditors' Locus of Control Affect Job Performance?*. *The Accounting Review*, 76, 263-274.
- Badjuri, Achmat 2011. "Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit, Auditor Independen Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Tengah", *Jurnal Dinamika Keuangan dan Perbankan*, Volume 3 Nomor 2 ISSN : 1979-4878.
- Budiman, Nita Andriyani. 2013. Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal Auditor Terhadap Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit dan Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* Vol. 24, No. 3, Desember.
- De Angelo, L.E. 1981. Auditor Independence, "Low Balling", And Disclosure Regulation *Journal Of Accounting And Economics* 3. Agustus.
- Donnelly, David P., Jeffrey J. Q., and David. 2003. "Attitudes Toward Dysfungsional Audit Behavior: the Effect of Locus Of Control, Organizational Commitment and Position". *The Journal of Applied Business Research*, Vol. 19 No.1.
- Febriyanti, Reni, 2014. "Pengaruh Independensi, Due Professional Care Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit", Skripsi, Universitas Negeri Padang, Padang.
- Indarto, Stefani Lily. 2011. Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit. *Jurnal Dinamika Sosial Ekonomi*, Vol.17, No.2 : hal 1-2.
- Irawati Y, Thio, A.P, Mukhlisin, 2006. "Hubungan Karakteristik Personal Auditor terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku dalam Audit". *Simposium Nasional Akuntansi VII*. Solo, 15-16 September, 929-940
- Maryani, T. dan U. Ludigdo. 2001. Survei Atas Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Sikap dan Perilaku Etis Akuntan. *TEMA*. Volume II Nomor 1. Maret. p. 49-62.
- Maulina, Mutia., Ratna A., Choirul Anwar. 2010. "Pengaruh Tekanan Waktu dan Tindakan Supervisi terhadap Penghentian Prematur atas Prosedur Audit". *Simposium Nasional Akuntansi XIII*.

- McNamara, Shaun M and Gregory A Liyanarachchi. 2008. Time budget pressure and auditor dysfunctional behaviour within an occupational stress model. *Accountancy Business and the Public Interest*, 7(1).
- Nurhasanah. 2016. Efektivitas Pengendalian Internal, Audit Internal, Karakteristik Instansi Dan Kasus Korupsi (Studi Empiris Di Kementerian/Lembaga). *Jurnal Tata Kelola & Akuntabilitas Keuangan Negara*.
- Shapeero, Mike, Hian Chye Koh dan Larry N. Killough. 2003. "Underreporting an Premature Sign-Off in Public Accounting". *Management Auditing Journal*. 16(2):113-127.
- Silaban, Adanan. 2009. *Perilaku Disfungsional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit*. Disertasi. Semarang: Program Pascasarjana Universitas Diponegoro.
- Singleton, Hall. 2007. *Information Technology Auditing and Assuranc*, Edisi Kedua, Salemba Empat, Jakarta.

LAMPIRAN

TABEL HASIL UJI HIPOTESIS SECARA BIVARIAT :

Regression

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	Locus of Control ^b		. Enter

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.072 ^a	.005	-.002	12.695

a. Predictors: (Constant), Locus of Control

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	124.640	1	124.640	.773	.381 ^b
	Residual	23851.633	148	161.160		
	Total	23976.273	149			

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

b. Predictors: (Constant), Locus of Control

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	52.766	3.436		15.356	.000
	Locus of Control	.112	.127	.072	.879	.381

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

Keterangan: Secara bivariat tanpa variable bebas lain yang menjadi kontrol, *locus of control* secara tunggal tidak berpengaruh signifikan terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB). Hasil uji regresi menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,381 ($p > 0,05$)

Regression

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	Job Performance ^b		. Enter

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.076 ^a	.006	-.001	12.691

a. Predictors: (Constant), Job Performance

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	139.889	1	139.889	.869	.353 ^b
	Residual	23836.384	148	161.057		
	Total	23976.273	149			

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

b. Predictors: (Constant), Job Performance

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	49.550	6.623		7.482	.000
	Job Performance	.407	.437	.076	.932	.353

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

Keterangan: Secara bivariat tanpa variable bebas lain yang menjadi kontrol, job performance secara tunggal tidak berpengaruh signifikan terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB) dengan nilai signifikansi 0,353 ($p > 0,05$).

Regression

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	komitmen profesional ^b	.	Enter

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.257 ^a	.066	.060	12.299

a. Predictors: (Constant), komitmen profesional

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1589.332	1	1589.332	10.507	.001 ^b
	Residual	22386.941	148	151.263		
	Total	23976.273	149			

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

b. Predictors: (Constant), komitmen profesional

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	31.965	7.375		4.334	.000
	komitmen profesional	1.068	.329	.257	3.241	.001

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

Keterangan: Secara bivariat tanpa variable bebas lain yang menjadi kontrol, komitmen profesionalisme secara tunggal terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB) dengan nilai signifikansi sebesar 0,001.

Regression

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	Time Budget Pressure ^b		. Enter

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.240 ^a	.058	.051	12.356

a. Predictors: (Constant), Time Budget Pressure

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	1382.198	1	1382.198	9.054	.003 ^b
1 Residual	22594.075	148	152.663		
Total	23976.273	149			

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

b. Predictors: (Constant), Time Budget Pressure

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	69.550	4.730		14.705	.000
Time Budget Pressure	-.729	.242	-.240	-3.009	.003

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

Keterangan: Secara bivariat tanpa variable bebas lain yang menjadi kontrol, time budget pressure secara tunggal terbukti berpengaruh negative dan signifikan terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB) dengan nilai signifikansi sebesar 0,003.

Regression

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	EtikaProfesi ^b	.	Enter

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.098 ^a	.010	.003	12.666

a. Predictors: (Constant), EtikaProfesi

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	231.369	1	231.369	1.442	.232 ^b
	Residual	23744.905	148	160.439		
	Total	23976.273	149			

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

b. Predictors: (Constant), EtikaProfesi

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	46.467	7.714		6.024	.000
	EtikaProfesi	.391	.325	.098	1.201	.232

a. Dependent Variable: Disfunctional audit behavior

Keterangan: Secara bivariat tanpa variable bebas lain yang menjadi kontrol, etika profesi secara tunggal tidak berpengaruh signifikan terhadap *Disfunctional Audit Behavior* (DAB) dengan nilai signifikansi sebesar 0,232.