

## ANTESEDEN DAN KONSEKUENSI PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

Kiryanto  
Ayu Ning Tyas  
Universitas Islam Sultan Agung Semarang  
[kiryanto@unissula.ac.id](mailto:kiryanto@unissula.ac.id)

### ABSTRACT

*This research aimed to obtain empirical evidence of the extent to which locus of control, organizational commitment, turnover intention, performance, time budgeted pressure, audit fee, of auditor dysfunctional behavior. And auditor dysfunctional behavior of influence the audit quality. The population in this study were all auditors working in public accounting firm in Semarang city in 2014. Sampling in this study using a convenience sample. Retrieval of data in this study using a questionnaire. Data were analyzed using multiple regression. The result of this research showed that all of the independent variables influence the dysfunctional behavior so that increasing of locus of control, organizational commitment, turnover intention, performance, time budgeted pressure, audit fee can make dysfunctional behavior increase. On the contrary, decreasing of locus of control, organizational commitment, turnover intention, performance, time budgeted pressure, audit fee can make dysfunctional behavior decrease too. And dysfunctional behavior influence on audit quality.*

*Key words : Dysfunctional Behavior, Audit Quality, Auditor Personal Characteristic, Locus Of Control, Time Budgeted Pressure, Organizational Commitment.*

### PENDAHULUAN

Perilaku Disfungsional menurut *Donnelly et al.* (2003) dalam *Fatimah* (2012) meliputi tindakan melaporkan waktu audit dalam total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya, merubah prosedur yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan, dan menyelesaikan langkah – langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur. Ada tindakan lain dalam perilaku disfungsional yang sering disebut *reductional audit quality*

*behavior* yaitu tindakan yang diambil auditor untuk mengurangi epektifitas pengumpulan bukti selama pengujian. Tindakan – tindakan yang dilakukan oleh auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat memproduksi kualitas audit secara langsung disebut sebagai kualitas audit, sedangkan yang dapat mereduksi kualitas audit secara tidak langsung disebut sebagai perilaku *underreporting of time* atau total waktu lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya *Otley* (1996) dalam *Adek*, (2012). Perilaku disfungsional oleh

auditor dapat dilakukan melalui manipulasi data atau bukti, kecurangan, dan penyimpangan terhadap standar audit yang berlaku. Hal ini dapat mempengaruhi hasil audit, baik secara langsung maupun tidak langsung.

Hasil penelitian yang dilakukan Lucky (2012) dengan penelitian yang dilakukan Tanjung (2013) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh *locus of control* terhadap perilaku disfungsional, terdapat pengaruh *time budgeted pressure* terhadap perilaku disfungsional, terdapat pengaruh audit *fee* terhadap perilaku disfungsional dan terdapat pengaruh antara *organization commitment* terhadap perilaku disfungsional. Hasil penelitian yang dilakukan Eka (2010) dengan penelitian yang dilakukan Fatimah (2012) menunjukkan bahwa keinginan untuk berhenti bekerja (*turnover intention*) dan tingkat kinerja pribadi karyawan (*performance*) memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional. Namun Lina (2011) menemukan bahwa keinginan untuk berhenti bekerja (*turnover intention*) dan tingkat kinerja pribadi karyawan (*performance*) tidak memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional. Dari perbedaan pendapat penelitian di atas yang memotivasi penulis untuk melakukan pengujian apakah keinginan untuk berhenti bekerja (*turnover intention*) dan tingkat kinerja pribadi karyawan (*performance*) memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional.

Penelitian ini berfokus pada faktor internal yang diduga memiliki kemungkinan untuk berpengaruh terhadap perilaku disfungsional. Sebagaimana yang telah dikemukakan oleh Donnelly *et. al.* (2003) dalam

Fatimah (2012) bahwa penyebab para auditor melakukan penyimpangan tersebut adalah karakteristik personal yang berupa locus kendali, keinginan berhenti bekerja, dan tingkat kinerja pribadi karyawan yang dimiliki oleh para auditor.

Penelitian ini dimotivasi oleh penelitian dari Nian Lucky Hartati (2012) yang dilakukan di KAP Jawa Tengah pada tahun 2012. Perbedaan penelitian ini dengan sebelumnya adalah penambahan variabel independenya yaitu *organization commitment*, *turnover intention*, *performance*, dan variabel dependenya adalah kualitas hasil audit.

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah ada pengaruh *locus of control*, *organization commitment*, *turnover intention*, *performance*, *time budgeted pressure*, audit *fee* terhadap perilaku disfungsional auditor dan pengaruh perilaku disfungsional auditor terhadap kualitas hasil audit.

## **KERANGKA PEMIKIRAN DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Teori Atribusi**

Teori atribusi memberikan penjelasan proses bagaimana kita menentukan penyebab atau motif perilaku seseorang. Teori ini diarahkan untuk mengembangkan penjelasan dari cara – cara kita menilai seseorang secara berlainan, tergantung makna apa yang kita hubungkan (atribusikan) ke suatu perilaku tertentu. Teori ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri. Kita membuat suatu atribusi ketika kita mendeskripsikan perilaku seseorang dan mencoba

menggalai pengetahuan mengapa mereka berperilaku seperti itu, Alim, (2010). Berdasarkan teori *Konsensus Weiner*, keberhasilan dan kegagalan memiliki penyebab internal atau eksternal maka akan terlihat pengaruhnya terhadap perilaku individu. Penentuan atribusi penyebab apakah individual atau situasi dipengaruhi oleh tiga faktor *Kelly*, (1972) dalam Agustini, (2005) : 1. *Konsensus (consensus)* : perilaku yang ditunjukkan jika semua orang yang menghadapi situasi serupa merespon dengan cara yang sama, 2. *Kekhususan (distinctiveness)*: perilaku yang ditunjukkan individu berlainan dalam situasi yang berlainan dan 3. *Konsistensi (consistency)* : perilaku yang sama dalam tindakan seseorang dari waktu ke waktu (konsisten).

Perilaku disfungsional memiliki akibat yang dapat mengarah pada kesalahan pada proses audit lainnya. Ketika kinerja auditor tidak lagi mengikuti standar KAP maka kualitas pekerjaan akan menjadi korban meskipun mungkin tidak berpengaruh secara langsung terhadap kualitas pekerjaannya. Malone dan Roberts (1996) dalam Fatimah (2012) berpendapat perilaku individu merupakan refleksi diri dari sisi personalitasnya sedangkan faktor situasionalnya yang terjadi saat itu akan mendorong seseorang untuk membuat suatu keputusan.

### **Locus Of Control (LOC)**

*Locus of control* merupakan persepsi tentang kendali mereka atas nasib, kepercayaan diri dan kepercayaan mereka terhadap keberhasilan diri. LOC menggolongkan individu apakah termasuk dalam LOC internal atau eksternal. Internal Control

adalah tingkatan dimana seseorang individu berharap bahwa *reinforcement* atau hasil dari perilaku mereka bergantung pada perilaku mereka sendiri atau karakteristik personal mereka. Eksternal control adalah tingkatan dimana seseorang berharap bahwa *reinforcement* atau hasil audit adalah fungsi dari kesempatan, keberuntungan atau takdir di bawah kendali yang lain atau tidak bisa diprediksi. Penelitian *Donnelly et al.* (2003) serta *Gable dan Dangelo* (1994) dalam Fatimah (2012) menunjukkan bahwa terdapat kolerasi positif yang kuat antara individual *external locus of control* dengan keinginan untuk melakukan kecurangan atau manipulasi untuk mencapai tujuan mereka sehingga dapat disusun hipotesis pertama, yaitu :

H1 : *Locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional **Organizational Commitment (OC)**

*Organizational Commitment* merupakan rasa identifikasi (ketertarikan dan kepercayaan terhadap tujuan dan nilai organisasi), keterlibatan (kesediaan untuk berusaha sebaik mungkin demi kepentingan organisasi) dan loyalitas (keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi yang bersangkutan) yang dinyatakan oleh seorang pegawai terhadap organisasinya. Komitmen terhadap organisasi artinya lebih dari sekedar keanggotaan formal, karena meliputi sikap menyukai organisasi dan kesediaan untuk mengusahakan tingkat upaya yang tinggi bagi kepentingan organisasi demi pencapaian tujuan. Individu dengan komitmen organisasi rendah mungkin tertarik dalam *pursuing self-interest* dibandingkan dengan

kepentingan organisasi *Donelly et. al.* (2003) dalam Husna. Individu tersebut cenderung menunjukkan penerimaannya atas perilaku disfungsional untuk pencapaian pribadi.

H2 :*Organizational Commitment* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional.

#### **Turnover Intention (TI)**

Berdasarkan penelitian Fitriany dkk. (2010), auditor yang dissatisfied (*low satisfaction*) dan dianggap memiliki prestasi yang rendah (*poor performers*) oleh atasannya, cenderung memiliki tingkat *turnover intention* yang tinggi, dan begitu sebaliknya. *Turnover Intention* merupakan sikap yang dimiliki oleh anggota organisasi untuk mengundurkan diri dari organisasi atau dari hal ini, dari Kantor Akuntan Publik sebagai auditor independen. *Job satification* dan *performance* berhubungan terbalik dengan *turnover intention*.

H3 :*Turnover Intention* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional.

#### **Performance (P)**

T.B. Sjafari Mangkuprawira (2007), *performance* adalah hasil atau tingkat keberhasilan seseorang secara keseluruhan selama periode tertentu didalam melaksanakan tugas dibandingkan dengan berbagai kemungkinan, seperti standar hasil kerja, target atau sasaran atau kriteria yang telah ditentukan terlebih dahulu dan telah disepakati bersama. Maryanti (2005), menyatakan bahwa kinerja berhubungan positif dengan penerimaan perilaku disfungsional karena audit tidak menganggapnya sebagai *unethical behavior* melainkan sebagai cara untuk mendapatkan promosi.

H4 :*Performance* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional.

#### **Time Budgeted Pressure (TBP)**

Batasan waktu ditentukan berdasarkan anggaran waktu audit sebelumnya, sehingga auditor bisa memperkirakan berapa lama waktu yang dibutuhkan dalam menyelesaikan program audit. Anggaran waktu juga ditentukan oleh klien, kapan klien membutuhkan laporan audit itu selesai. Anggaran waktu juga dipengaruhi oleh *fee* yang dibayarkan klien kepada auditor, sehingga auditor harus bisa menyesuaikan pengeluaran yang harus dikeluarkannya selama program audit berjalan sampai selesai dengan *fee* yang diterima. Saat auditor tidak dapat menyelesaikan program audit sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditentukan, auditor cenderung melakukan penyimpangan perilaku seperti menghentikan *premature* proses audit. Lucky (2012) menyatakan bahwa TBP berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional karena tidak seimbang antara tugas, waktu dan biaya yang diterima dari klien.

H5 :*Time budgeted pressure* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional

#### **Audit Fee (AF)**

*Audit Fee* merupakan honorarium yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan audit atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik terhadap laporan keuangan, Iskak, (1999) dalam Suharli dan Nurlaelah, (2008). Perilaku disfungsional yang dilakukan oleh auditor terjadi pada saat *fee* yang diterima auditor tidak sebanding dengan tugas yang diterima. Dalam keadaan seperti ini auditor lebih memilih untuk memeriksa jumlah bukti yang lebih

sedikit jika tingkat keyakinan yang diperoleh sama tingginya dengan pemeriksaan terhadap keseluruhan bukti, auditor memilih untuk memeriksa jumlah bukti yang lebih sedikit berdasarkan pertimbangan ekonomi : biaya dan manfaat (*cost and benefit*) Mulyadi, (2002). Lucky (2012) berpendapat bahwa audit *fee* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional karena *fee* yang diterima harus berdasarkan besarnya kompetensi yang dilakukan oleh auditor.

H6 : Audit *Fee* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional.

#### **Perilaku Disfungsional (PD)**

Kualitas hasil audit akan menjadi korban jika auditor tidak menjalankan beberapa prosedur audit Azad (1994). Beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa secara umum perilaku disfungsional berpengaruh negatif terhadap kualitas hasil audit Rasuli (2008), Sososutikno (2003). Lebih lanjut, perilaku disfungsional akan memberikan ancaman langsung pada reabilitas dari sebuah proses audit serta akan memberikan dampak yang kurang baik dimasa yang akan datang, seperti evaluasi staf yang tidak akurat, hilangnya pendapatan perusahaan, anggaran masa depan yang tidak realities, dan perilaku reduksi audit pada audit dimasa yang depan sehingga meningkatnya tindakan perilaku disfungsional akan menurunkan kualitas hasil audit. Dari penjelasan diatas dapat disusun hipotesis terakhir,

H7 : Perilaku disfungsional berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit.

## **METODE PENELITIAN**

### **Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

#### ***Locus Of Control (LOC)***

Lokus kendali adalah cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah dia dapat atau tidak dapat mengendalikan peristiwa yang terjadi padanya. Variabel *Locus Of Control* diukur menggunakan indikator yang dijabarkan dalam 5 item pertanyaan lima poin skala likert milik Spector (1988) yang juga diadopsi oleh *Donnelly et al.* (2003) dalam Fatimah (2012).

#### ***Organizational Commitment (OC)***

Instrument bentuk singkat *Mowday et al.* (1979) dalam Lina (2011) berisi 9 item pertanyaan digunakan untuk mengukur komitmen organisasional. Pengukuran menggunakan format 5 point skala Likert. Dan skala yang tinggi mengidentifikasi tingkat komitmen organisasional yang tinggi.

#### ***Turnover Intention (TI)***

*Propensity to leave* yang merupakan salah satu dimensi dari keinginan untuk berhenti bekerja ditujukan jika seseorang memiliki keinginan untuk meninggalkan organisasi tempat mereka bekerja. Indikator variabel keinginan untuk berhenti bekerja dilihat dari keinginan seorang auditor untuk mencari organisasi lain dalam waktu dekat yang diukur dengan mengembangkan 3 item pertanyaan yang milik *Donnelly et al.* (2003) dalam Eka (2010).

#### ***Performance (P)***

*Performance* atau kinerja merupakan hasil dari perilaku anggota organisasi, yang mana tujuan aktual

yang dicapai adalah dengan adanya perilaku disfungsional. Kinerja adalah merupakan hasil usaha sendiri dalam menyelesaikan segala tugas. Indikator variabel tingkat kinerja pribadi karyawan dilihat dari persepsi kemampuan diri yang baik dalam melakukan berbagai tugas yang diukur dengan 7 pertanyaan dari Donnely *et al.* (2003) dalam Lucky, (2012).

#### **Time Budget Pressure (TBP)**

*Time budgeted pressure* merupakan keadaan dimana auditor dituntut untuk mempertimbangkan faktor ekonomi (waktu dan biaya) didalam menentukan jumlah dan kompetensi bukti audit yang dikumpulkan. Sehingga, auditor merasa mendapat tekanan dalam menyelesaikan proses audit yang dilakukannya dikarenakan tidak seimbangannya antara tugas, waktu dan biaya yang diterima dari klien. Karena tekanan yang diberikan oleh manajemen dalam menentukan anggaran waktu diperkirakan merupakan faktor yang terlibat penting dalam perilaku auditor. Indikator *Time budgeted pressure* diukur menggunakan 5 pertanyaan dari Donnely *et al.* (2003) dalam Lucky, (2012).

#### **Audit Fee (AF)**

*Audit fee* adalah honorarium yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan *auditee* atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik terhadap laporan keuangan. Besarnya *audit fee* berfungsi sebagai pedoman dalam penyusunan anggaran yang dibutuhkan saat melakukan kegiatan audit. *Audit fee* yang diterima harus berdasarkan besarnya kompetensi yang dilakukan oleh auditor. Auditor tidak diperkenankan untuk menawarkan *audit*

*fee* yang tidak sewajarnya. Menurut Mulyadi (2002), *audit fee* merupakan *fee* yang diterima oleh akuntan publik setelah melaksanakan jasa auditnya, besarnya tergantung dari resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut. *Audit fee* menggunakan 5 skala likert, dengan 3 pertanyaan milik Donnely *et. al.* (2003) dalam Lucky, (2012).

#### **Perilaku Disfungsional (PD)**

Perilaku disfungsional dalam penelitian ini adalah perubahan perilaku auditor yang dapat mengancam auditor yang dapat mengancam suatu sistem audit meliputi tindakan melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya (*underreporting of audit time*), penyelesaian langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur (*premature signing-off*), serta *reduced audit quality behavior* yang merupakan tindakan yang diambil auditor untuk mengurangi efektivitas pengumpulan bukti selama pengujian. Variabel ini menggunakan pertanyaan yang dimodifikasi dari Donnely *et al.* (2003) dan Otley dan Pierce (1996) dalam Fatimah, (2012) dengan lima poin skala likert.

#### **Kualitas Hasil Audit (KHA)**

Kualitas pekerjaan auditor berhubungan dengan kualifikasi keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan dan standar umum, kecukupan bukti pemeriksaan, dan sikap independensinya terhadap klien. Indikator kualitas hasil audit pada penelitian terdiri atas 3 hal yaitu taat pada standar umum, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, serta

memiliki standar etika yang tinggi. Pada penelitian ini variabel kualitas hasil audit diukur menggunakan pertanyaan yang dikembangkan dari *Carcello et al.* (1991), *Behn et al.* (1997) serta *Rasuli* (2008) dalam Fatimah, (2012). Kualitas hasil audit diukur menggunakan 6 pertanyaan dengan 5 skala likert.

### Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di kota Semarang. Sedangkan teknik sampling digunakan dalam penelitian ini adalah *convenience sampling*, yaitu unit sampling yang ditarik mudah dihubungi, tidak menyusahkan, mudah untuk mengukur, dan bersifat kooperatif Hamid (2007). Dan diperoleh sampel yang siap untuk diolah sebanyak 67.

### Teknik Analisis

Analisis ini dilakukan dengan menggunakan teknik analisis regresi berganda untuk mengolah dan membahas data yang telah diperoleh dan untuk menguji hipotesis yang diajukan. Untuk menguji data, dilakukan beberapa pengujian, yaitu uji kualitas data, uji analisis data dan uji hipotesis. Model regresi yang digunakan adalah sebagai berikut :

$$Y1 = \beta_0 + \beta_1 X1 + \beta_2 X2 + \beta_3 X3 + \beta_4 X4 + \beta_5 X5 + \beta_6 X6 + e$$

$$Y2 = \beta_0 + \beta_1 Y1 + e$$

Keterangan :

- Y1 : Perilaku Disfungsional  
 X2 : *Organizational Commitment*  
 Y2 : Kualitas Hasil Audit  
 X3 : *Turnover Intention*  
 β0 : Bilangan Konstanta  
 X4 : *Performance*

β1-β6 : Koefisien Arah Regresi

X5 : *Time Budgeted Pressure*

X1 : *Locus Of Control*

X6 : *Audit Fee*

### HASIL DAN PEMBAHASAN

Setelah data terkumpul, maka dilakukan pengujian kualitas data, asumsi klasik dan hipotesis. Hasil pengujian validitas menunjukkan bahwa korelasi antar masing – masing skor item pertanyaan terhadap total skor menunjukkan hasil yang signifikan ( > 0,237 ). Jadi dapat disimpulkan bahwa masing – masing item pertanyaan adalah valid. Untuk hasil reliabilitas nilai *Cronbach's Alpha* lebih dari 0,60. Maka dinyatakan bahwa variabel *locus of control*, *organizational commitment*, *turnover intention*, *performance*, *time budgeted pressure*, *audit fee*, perilaku disfungsional, dan kualitas hasil audit memiliki data yang reliabel dan instrument penelitian ini bisa digunakan beberapa kali untuk mengukur objek yang sama dan akan menghasilkan data yang sama pula (konsisten).

Pengujian normalitas dilakukan pada nilai residual yang dihasilkan model regresi. Pengujian normalitas dilakukan dengan menggunakan *normal P-Plot* dan hasil tersebut diperkuat dengan hasil uji *kolmogorov smirnov*. Dalam penelitian ini hasilnya adalah nilai signifikansi 0,50 > 0,05. Jadi residual berdistribusi secara normal. Hasil uji multikolinieritas yaitu tidak terjadi multikolinier antara variabel *locus of control*, *organizational commitment*, *turnover intention*, *performance*, *time budgeted pressure*, *audit fee* , perilaku disfungsional dan kualitas hasil audit karena VIF < 10 dan nilai tolerance > 0,1. Hasil uji

heteroskedastisitas menunjukkan bahwa deteksi yang ada adalah penyebaran secara acak serta tersebar diatas maupun dibawah angka nol pada sumbu Y, sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi heretoskedastisitas.

Berdasarkan hasil uji regresi tersebut maka dapat dibuat persamaan regresi berganda sebagai berikut :

$$Y1 = 0,184 + 0,197 X_1 + 0,204 X_2 + 0,116 X_3 + 0,105 X_4 + 0,168 X_5 + 0,266 X_6$$

$$Y2 = 5,044 + 0,748 Y1$$

#### ***Locus of control (LOC)***

Hasil analisis dan pengujian hipotesis variabel *locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsiional. Dengan demikian dapat digambarkan bahwa ketika seorang auditor cenderung memiliki lokus kendali mengalami tuntutan pekerjaan yang tinggi, dia akan merasa cemas dan berusaha melakukan tindakan apapun untuk mengurangi ketidaksesuaian kondisi tersebut, seperti tindakan perilaku disfungsiional. Ketika supervisor audit menunjukkan perhatian pada penyelesaian proses audit dan memberikan tekanan pada auditor untuk segera menyelesaikannya maka auditor berada dibawah tekanan potensial akan memiliki implikasi yang berbeda pada auditor yang memiliki lokus kendali internal maupun eksternal. Hasil penelitian ini mendukung Fatimah (2012) dan Lucky (2012) yang menemukan bahwa lokus kendali berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsiional auditor. Meskipun para auditor memiliki keyakinan bahwa peran pengetahuan atau keahlian seseorang berimbang dengan para konektivitas terhadap orang

lain dalam mencapai sebuah kesuksesan yang dalam hal ini adalah mendapatkan pekerjaan, konektivitas terhadap orang lain dianggap lebih menentukan kesuksesan mendapatkan pekerjaan. Sebaliknya, ketika seorang auditor memiliki kecenderungan lokus kendali internal maka perilaku disfungsiionalnya juga menurun karena auditor tersebut lebih berfikir rasional sesuai dengan aturan dan pedoman yang berlaku untuk menyelesaikan proses audit.

#### ***Organization commitment (OC)***

Hasil analisis dan pengujian hipotesis variabel *organizational commitment* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsiional. Dengan demikian hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Lina (2011) yang menemukan hubungan negatif. Auditor memiliki *organizational commitment* yang rendah, maka akan mendorong auditor untuk melakukan perilaku disfungsiional. Pada umumnya, orang yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi terhadap organisasinya diharapkan akan melakukan kinerja yang baik untuk organisasinya dari pada orang lain.

#### ***Turnover intention (TI)***

Hasil analisis dan pengujian hipotesis variabel *turnover intention* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsiional. Dengan demikian penelitian ini konsisten dengan penelitian Maryati (2005), Agustini (2005). Auditor dengan kualitas yang baik, akan tetapi tempat auditor bekerja kurang baik maka auditor akan berfikir tidak akan lama untuk tetap bekerja di kantor akuntan tersebut. Auditor akan



mencari kantor akuntan yang lebih baik, dan cenderung melakukan perilaku disfungsional.

### **Performance (P)**

Hasil analisis dan pengujian hipotesis variabel *performance* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional. Hasil penelitian ini konsisten dengan Harini dkk. (2010), Maryanti dkk. (2005). Dalam hasil penelitian ini kinerja dihubungkan dengan integritas. Perilaku disfungsional dianggap sebagai cara untuk meningkatkan efisiensi agar penilaian kerjanya meningkat. Individu yang melakukan kinerja dibawah ekspektasi atasnya akan cenderung terlibat melakukan perilaku disfungsional karena menganggap bahwa mereka tidak dapat mencapai tujuan yang diperlukan untuk bertahan dalam sebuah perusahaan melalui usahanya sendiri.

### **Time budgeted pressure (TBP)**

Hasil analisis dan pengujian hipotesis bahwa *time budgeted pressure* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional. Berarti semakin tinggi tingkat *time budgeted pressure*, maka semakin tinggi pula perilaku disfungsional auditor. Hal ini konsisten dengan penelitian Pierce et al.(2004) dalam Tanjung, (2013) yang menunjukkan tekanan anggaran waktu audit berhubungan positif dengan perilaku disfungsional auditor. Dengan demikian, diketahui bahwa anggaran waktu yang sempit untuk mengaudit bisa meningkatkan perilaku disfungsional auditor dalam memenuhi proses audit yang harus dilakukannya. Auditor menentukan besarnya anggaran waktu untuk berbagai prosedur audit didasarkan oleh pendapatan yang

diterima dari kontrak dengan klien. Sebagian besar biaya audit dipicu oleh waktu audit, oleh sebab itu untuk meningkatkan efisiensi salah satu cara yang dilakukan oleh KAP dengan menentukan anggaran waktu audit dalam melaksanakan audit.

### **Audit fee (AF)**

Hasil analisis dan pengujian hipotesis bahwa audit *fee* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional. Hal ini konsisten dengan penelitian Lucky, (2012) yang menunjukkan audit *fee* berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional. Perilaku disfungsional yang terjadi adalah saat *fee* yang diterima tidak sebanding dengan tugas yang diterima. Sehingga dalam kondisi seperti ini, perilaku disfungsional sulit dihindari. Auditor memilih untuk memeriksa jumlah bukti audit yang lebih sedikit jika tingkat keyakinan yang diperoleh sama tingginya dengan pemeriksaan terhadap keseluruhan bukti audit.

### **Perilaku Disfungsional**

Hasil analisis dan pengujian hipotesis bahwa perilaku disfungsional berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit. Hal ini konsisten dengan penelitian Azad (1994), Fatimah, (2012). Perilaku disfungsional akan memberikan dampak yang kurang baik untuk kualitas hasil audit. Lebih lanjut, perilaku disfungsional akan memberikan ancaman langsung terhadap reliabilitas dari sebuah proses audit serta akan memberikan dampak yang kurang baik di masa yang akan datang, seperti evaluasi staf yang kurang akurat, hilangnya pendapatan perusahaan anggaran masa depan yang tidak realistis, dan perilaku reduksi pada audit di masa depan sehingga meningkatnya

tindakan perilaku disfungsional akan menurunkan kualitas hasil audit.

## **SIMPULAN, KETERBATASAN dan SARAN.**

### **Simpulan**

Berdasarkan analisis dari dan pembahasan pada bab sebelumnya, maka kita dapat mengambil kesimpulan :

1. *Locus Of Control* ,memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku disfungsional. Hal ini dibuktikan bahwa semakin meningkat lokus kendali maka semakin meningkat pula perilaku disfungsional auditor.
2. *Organizational Commitment*, memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku disfungsional. Hal ini dibuktikan bahwa semakin meningkat komitmen organisasi maka semakin meningkat pula perilaku disfungsional auditor.
3. *Turnover Intention*, memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku disfungsional. Hal ini dibuktikan bahwa semakin meningkat *turnover intention* maka semakin meningkat pula perilaku disfungsional auditor.
4. *Performance*, memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku disfungsional. Hal ini dibuktikan bahwa semakin meningkat *performance* maka semakin meningkat pula perilaku disfungsional auditor.
5. *Time Budgeted Pressure*, memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku disfungsional. Hal ini dibuktikan bahwa semakin meningkat *time budgeted pressure*

maka semakin meningkat pula perilaku disfungsional auditor.

6. *Audit Fee*, memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap Perilaku Disfungsional. Hal ini dibuktikan bahwa semakin meningkat *audit fee* maka semakin meningkat pula perilaku disfungsional auditor.
7. Perilaku Disfungsional memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap Kualitas Hasil Audit. hal ini dibuktikan bahwa semakin meningkat perilaku disfungsional auditor maka semakin meningkat pula kualitas hasil audit.

Dari kesimpulan diatas, maka anteseden dari auditor meliputi *Locus Of Control, Organizational Commitment, Turnover Intention, Performance, Time Budgeted Pressure, Audit Fee*, variabel – variabel tersebut berpengaruh positif dan signifikan terhadap Perilaku Disfungsional Auditor. Sehingga konsekuensi dari Perilaku Disfungsional Auditor adalah Kualitas Hasil Audit yang di dihasilkan. Semakin besar Perilaku Disfungsional yang terjadi, maka semakin tidak baik Kualitas Hasil Auditnya. Dari variabel yang mempengaruhi perilaku disfungsional, *Organizational Commitment* yang paling mempengaruhi Perilaku Disfungsional karena memiliki *Standardized Coefficients* 0,514.

### **Keterbatasan**

Peneliti tidak dapat menentukan jumlah populasi seluruh auditor yang terdapat di wilayah Semarang secara pasti dikarenakan keterbatasan data yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP). Jumlah responden yang terbatas, dikarenakan penyebaran

kuesioner pada bulan Oktober hingga November 2014 yang merupakan saat sibuk para auditor untuk mengaudit klien. Pada variabel kualitas hasil audit hasil Adjusted  $R^2$  nilai koefisien determinasi masih rendah. Penelitian hanya dilakukan di wilayah Semarang saja.

#### **Saran**

Sebaiknya penelitian selanjutnya dapat dilakukan penambahan variabel – variabel yang berkaitan dengan kualitas hasil audit, seperti pengetahuan auditor, pengalaman auditor, kepuasan klien, milik *Carcello et al.* (1996) dalam Fatimah, (2012).

#### **DAFTAR PUSTAKA**

Adek, Mailisa. 2012. Pengaruh Pengalaman Auditor dan Batasan Waktu Audit Terhadap Perilaku Penyimpangan Auditor. Skripsi. Universitas Negeri Padang: Padang.

Alim, Muhammad Baitul. 2010 [www.psikologizone.com](http://www.psikologizone.com).

Azad, A.N. 1994. Time Budget Pressure and Filtering of Time Practices in Internal Auditing: A Survey. *Managerial Auditing Journal*. 9 (6): 17 – 25.

Eka, Agusta Bagaskara, 2010. Penerimaan Auditor Atas Disfungsional Audit Behavior (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Jawa Tengah). Universitas Semarang.

Fatimah, Annisa, 2012. Karakteristik Personal Auditor Sebagai *Anteseden* Perilaku

Disfungsional dan Pengaruhnya Terhadap Kualitas Hasil Audit. Sekolah Tinggi Ekonomi Asia Malang.

Fitriany, Lindawati Gani, Sylvia V.N.P.S., Aryawati Marganingsih, dan Viska Anggrahita. 2010. “Analisis Faktor yang Mempengaruhi Job Satisfaction Auditor dan Hubungannya dengan Performance dan Keinginan Berpindah Kerja Auditor.” *Simposium Nasional Akuntansi XIII*.

Lina, Husna Febriana. 2011. Analisis Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior. Universitas Diponegoro

Lucky, Nian Hartati. (2012). Pengaruh Karakteristik Internal dan Eksternal Auditor Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Atas Prosedur Audit. *Accounting Analysis Journal*.

Mangkuprawira, TB. Sjafrie. 2007. “Kinerja : Apa Itu?” [ronawajah.wordpress.com](http://ronawajah.wordpress.com).

Mulyadi. 2002. *Auditing* 1. Jakarta : Salemba Empat.

Sososutikno, C. 2003. Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional serta Pengaruhnya terhadap Kualitas Audit. *Prosiding*

*Simposium Nasional Akuntansi*  
VI. Surabaya : 1116 – 1128.

Suharli, Michell dan Nurlaelah. 2008.  
“Konsentrasi Auditor  
dan Penetapan Fee Audit:  
Investigasi pada BUMN”.  
Dalam *jurnal JJI*, Volume 12  
No.2. Hal 133 – 148 .Jakarta  
:Universitas Katolik Indonesia  
Atma Jaya Jakarta.