

**PENGARUH *LOCUS OF CONTROL*, KOMITMEN ORGANISASI,  
KINERJA AUDITOR, *TIME BUDGET PRESSURE*, DAN  
ETIKA AUDIT TERHADAP PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDIT  
(Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Sumatera Barat,  
Sumatera Utara dan Riau)**

**Oleh :**

**Nova Ofita**

**Pembimbing : Restu Agusti dan Pipin Kurnia**

*Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia*

e-mail : [novaofita@gmail.com](mailto:novaofita@gmail.com)

*The Influence Of Locus Of Control, Organizational Commitment, Performance Auditor, Time Budget Pressure, And Audit Ethics To Dysfunctional Audit Behavior (Empirical Study In Public Accountant Firms in West Sumatera, North and Riau)*

**ABSTRACT**

*This research aimed to examine the effect Locus Of Control, Organizational Commitment, Performance Auditor, Time Budget Pressure, And Audit Ethics To Dysfunctional Audit Behavior. The respondent of this research was the auditor working in Public Accountant Firms in Pekanbaru, Padang, dan Medan. The method of collecting data in the research was survey method with the distributing questionnaires. The data usage in this research was primary data collecting through the questionnaires. The questionnaires processed were totaled as many as 50 questionnaires from 80 questionnaires diffused. According to the data quality consisted of he reliability test , validity test, the and the normality test indicated that all variables could be valid, reliable, and normal so that for the next, the items of every variable concept was appropriately use as an indicator. The result of this research indicated that the audit locus of control variable, performance auditor, time budget pressure, and Audit Ethics have influence to dysfunctional audit behavior. Whilst the organizational Commitment variable don't have influence to dysfunctional audit behavior.*

*Key word : Commitment, Performance, Auditor, Ethics and Behavior*

**PENDAHULUAN**

Auditor independen adalah akuntan publik bersertifikat atau kantor akuntan publik yang melakukan audit atas entitas keuangan komersial dan non komersial (Arens et al., 2008). Audit tersebut diajukan oleh klien dan ditujukan untuk memenuhi

kebutuhan *stakeholder*, seperti kreditur, investor, calon kreditur, calon investor, dan instansi pemerintah (terutama instansi pajak) (Mulyadi, 2011). Klien membutuhkan pihak ketiga agar pertanggungjawaban keuangan yang disajikan kepada *stakeholder* dapat dipercaya. *Stakeholder* membutuhkan jasa auditor untuk

memperoleh keyakinan bahwa laporan klien berisi informasi *reliable* yang dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Dari profesi akuntan publik inilah masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh klien.

Pelanggaran yang dilakukan oleh para akuntan dan para auditor dasarnya terjadi dalam penyalahgunaan ataupun penyelewengan fungsi (*disfungsional*) dan pelanggaran kode etik profesi. Auditor dituntut dapat melaksanakan pekerjaannya secara professional sehingga laporan audit yang dihasilkan akan berkualitas. Kualitas pekerjaan auditor berhubungan dengan kualitas keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan, dan sikap independensinya terhadap klien (Christina, 2003 dalam Maryanti, 2005).

Pelanggaran - pelanggaran dalam profesi akuntan di Indonesia yang dilakukan auditor pada prinsipnya menyangkut tentang publisitas, objektivitas opini, independensi, hubungan dengan rekan seprofesi, perubahan opini akuntan tanpa alasan dan bukti yang kuat serta wan prestasi pembayaran *fee* (Ikatan Akuntan Indonesia, 2004 dalam Sitanggang, 2007). Otley dan Pierce (1995) dalam Sitanggang (2007) menjelaskan bahwa perilaku auditor yang terdiri dari : *Premature Sign-Off Audit Procedures* (menghentikan prosedur audit), *Underreporting of Time* (pelaporan tidak menurut anggaran waktu), *Altering or Replacing Audit Procedures* (mengganti atau mengubah prosedur audit) merupakan beberapa perilaku yang

cenderung mengarah kepada persoalan-persoalan perilaku para akuntan atau auditor yang akan berdampak terhadap penurunan kualitas audit sehingga cenderung menurunkan kepercayaan publik terhadap profesi akuntan dan akhirnya mematikan profesi itu sendiri.

Adapun rumusan masalah dalam penelitian ini adalah : 1) Apakah *Locus of Control* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit? 2) Apakah kinerja auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit? 3) Apakah *time budget pressure* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?, 4) Apakah komitmen organisasi berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit? 5) Apakah etika audit berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui : 1) Apakah *Locus of control* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit? 2) Apakah kinerja auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit? 3) Apakah *time budget pressure* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit? 4) Apakah komitmen organisasi berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit? 5) Apakah etika audit berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit?

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut : 1) Bagi KAP, Penelitian ini diharapkan akan dapat memberikan kontribusi praktis, yaitu bagi Kantor Akuntan Publik untuk merencanakan program profesional dan praktek manajemen untuk mendorong pekerjaan audit yang berkualitas dalam menciptakan Perusahaan yang

*Good Governance*. 2) Bagi Pemerintah, penelitian ini dapat dijadikan sebagai informasi untuk mengetahui kepatuhan auditor terhadap standar audit dalam proses audit. 3) Bagi publik, penelitian ini dapat dijadikan sebagai Sarana dan media untuk mengembangkan ilmu pengetahuan dan sebagai bahan *literature* untuk menambah wacana baru bagi dunia akademis. 4) Bagi peneliti berikutnya, sebagai sumbangan ilmu pengetahuan dan referensi bagi mahasiswa lain dalam kajian berikutnya.

## TELAAH PUSTAKA

### Perilaku Disfungsional Audit

Perilaku disfungsional audit adalah perilaku auditor dalam proses audit yang tidak sesuai dengan program audit yang telah ditetapkan atau menyimpang dari standar umum yang berlaku. Perilaku menyimpang dalam audit berhubungan dengan menurunnya kualitas audit (Harini : 2010). Hal ini juga sejalan dengan pemikiran (Paino *et al*, 2011) yang menyatakan bahwa perilaku menyimpang dalam audit dapat mempengaruhi kemampuan KAP dalam memperoleh pendapatan, memenuhi kualitas kerja profesional, mengevaluasi kinerja pegawai dengan akurat. Dalam jangka panjang, isu ini akan merusak kualitas audit.

Beberapa penyimpangan perilaku dalam audit yang membahayakan kualitas audit menurut Donnelly, *et. Al.*, (2003)

- a. Melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek dari pada waktu yang sebenarnya (*underreporting of audit time*)
- b. Merubah prosedur audit yang telah ditetapkan dalam

pelaksanaan audit dilapangan (*replacing and altering original audit procedure*).

- c. Penyelesaian langkah – langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur (*premature sign – off audit steps without completion of the procedure*).

### Locus Of Control

*Locus of control* adalah tingkatan dimana seseorang menerima tanggung jawab terhadap apa yang terjadi pada diri mereka. *Locus of control* ini terbagi menjadi dua bagian yaitu *locus of control internal* dan *locus of control eksternal*. *Locus of control internal* adalah tingkat keyakinan seseorang akan hasil tergantung pada karakter atau perilaku orang tersebut (Wilopo, 2006). Individu yang memiliki *locus of control internal* cenderung lebih sukses dan memiliki jabatan yang lebih tinggi dibanding individu yang memiliki *locus of control eksternal*. *Locus of control eksternal* adalah sikap atau perilaku seseorang sangat tergantung pada kondisi di luar dirinya (Wilopo, 2006).

### Komitmen Organisasi

Organisasi adalah suatu unit terkoordinasi yang terdiri dari dua orang atau lebih dan berfungsi mencapai suatu sasaran atau tujuan tertentu. Komitmen organisasi merupakan nilai personal, yang kadang-kadang mengacu pada sikap loyal pada perusahaan/organisasi atau komitmen pada perusahaan. Robinson (1996) dalam Ikhsan dan Ishak (2005) mengemukakan bahwa komitmen karyawan pada organisasi merupakan salah satu sikap yang mencerminkan perasaan suka atau tidak suka seorang karyawan

terhadap organisasi tempat dia bekerja.

Aranya, dkk (1980) dalam Hapsari (2010) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai :

1. Suatu kepercayaan dan penerimaan terhadap tujuan-tujuan serta nilai-nilai dari organisasi dan atau profesi.
2. Suatu kemauan untuk melakukan usaha yang sungguh-sungguh guna kepentingan organisasi dan atau profesi
3. Suatu keinginan untuk memelihara keanggotaan dalam organisasi dan atau profesi.

### **Kinerja auditor**

*Performance* adalah perilaku anggota organisasi yang membantu untuk mencapai tujuan organisasi. Usaha adalah perilaku manusia yang diarahkan untuk meraih tujuan organisasi. Kinerja adalah tingkatan dimana tujuan secara actual dicapai. Kinerja bias melibatkan perilaku yang abstrak (Supervisi, *planning, decision, making*). Kinerja melibatkan tingkatan yang mana anggota organisasi menyelesaikan tugasnya yang berkontribusi pada tujuan organisasi. Kinerja termasuk juga dimensi kualitas dan kuantitas. Kinerja adalah fungsi yang jelas dari usaha (*effort*). Tanpa usaha, kinerja tidak akan dihasilkan. Usaha sendiri tidak bias menyebabkan kinerja : banyak factor yang diperlukan, yang pertama atau utama dalam penyelesaian tugasnya. Seseorang adalah pekerja keras tetapi tidak melakukan pekerjaan, menjelaskan situasi dimana usaha tinggi tetapi kinerja rendah (Intan, 2012).

### **Time Budget Pressure**

Dalam melaksanakan proses audit, auditor harus

mempertimbangkan biaya dan waktu yang tersedia. Pertimbangan tersebut menimbulkan *time pressure* atau tekanan waktu. Jika waktu yang dialokasikan tidak cukup, auditor akan bekerja dengan cepat, sehingga hanya melaksanakan sebagian prosedur audit yang disyaratkan Waggoner dan Cashell (1991) dalam Stefany (2011). Auditor dituntut untuk dapat menyelesaikan prosedur audit yang disyaratkan dalam waktu yang sesingkat – singkatnya sesuai dengan batasan waktu penugasan dan menghasilkan laporan tepat pada waktunya. *Time pressure* diberikan KAP kepada auditornya bertujuan untuk mengurangi biaya audit (Weningtyas, 2006). Jika auditor semakin cepat dalam menyelesaikan tugas audit, maka biaya pelaksanaan penugasan audit akan semakin sedikit. Keadaan demikian memberikan kemungkinan auditor melakukan tingkat penghentian premature atas prosedur audit agar dengan keterbatasan waktu auditor tetap dapat menyelesaikan prosedur audit yang disyaratkan.

### **Etika Audit**

Pengertian etika dalam Bahasa Latin, “*Ethica*”, berarti falsafah moral yang merupakan pedoman cara bertingkah laku yang baik dari sudut pandang budaya, susila serta agama. Sedangkan menurut Keraf (1998), etika secara harfiah berasal dari Yunani “*ethos*” yang sama persis dengan moralitas, yaitu adat kebiasaan baik.

Seorang auditor harus taat pada aturan etika yang mengharuskannya bersikap independen, maka ketika seorang auditor memiliki kecenderungan sifat machivellian tinggi semakin mungkin untuk bertindak tidak

independen. Salah satu penelitian yang mendukung pernyataan tersebut dilakukan oleh Ponemon dan Gabhart (1990) yang menyatakan bahwa terdapat hubungan antara pertimbangan etis auditor dengan penyelesaian konflik independensi.

## **Kerangka Pemikiran**

### **Pengaruh *locus of control* terhadap perilaku disfungsi audit**

*Locus of control* berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit maupun perilaku disfungsi audit secara aktual, kepuasan kerja, komitmen organisasional dan *turnover intention* (Pujanssingrum, 2012). Pada situasi dimana individu dengan lokus kendali eksternal merasa tidak mampu untuk mendapat dukungan kekuatan yang dibutuhkannya untuk bertahan dalam suatu organisasi, mereka memiliki potensi untuk mencoba memanipulasi rekan atau objek lainnya sebagai kebutuhan pertahanan mereka (Thio, 2006).

### **Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap perilaku disfungsi audit**

Komitmen auditor terhadap profesinya merupakan faktor penting yang berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam melakukan tugas audit. Komitmen profesional didasarkan pada premis bahwa individu membentuk suatu kesetiaan (*attachment*) terhadap profesi selama proses sosialisasi ketika profesi menanamkan nilai-nilai dan norma-norma profesi. Konsep komitmen profesional dikembangkan dari konsep yang lebih mapan yaitu komitmen organisasional (Silaban : 2009).

Penelitian Irawati (2005) menyatakan komitmen organisasi berpengaruh terhadap perilaku disfungsi audit karena Komitmen pada organisasi merupakan alat prediksi yang sangat baik untuk beberapa perilaku penting, diantaranya adalah perputaran pegawai, kesetiaan pegawai kepada nilai organisasi dan keinginan mereka untuk melakukan pekerjaan ekstra (untuk melakukan pekerjaan melebihi apa yang seharusnya dikejakan).

### **Pengaruh Kinerja Auditor Terhadap Perilaku Disfungsi Audit**

Perilaku disfungsi dapat terjadi pada situasi ketika individu merasa dirinya kurang mampu untuk mencapai hasil yang diharapkan melalui usahanya sendiri. Donnelly *et al.* (2003) menyatakan bahwa individu yang memiliki kinerja di bawah standar memiliki kemungkinan tinggi untuk terlibat dalam perilaku disfungsi karena menganggap dirinya tidak memiliki kemampuan untuk bertahan dalam organisasi melalui usahanya sendiri.

Penelitian Irawati dan Mukhlisin (2005) menyatakan kinerja auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsi audit. Hal ini dapat disebabkan karena menurut mereka kinerja tidak selalu terkait dengan integritas, dan bentuk-bentuk penyimpangan perilaku dalam audit tidak dianggap sebagai suatu kecurangan melainkan langkah efisiensi yang akan meningkatkan penilaian kinerja mereka sendiri dan karena adanya faktor yang lebih signifikan yang lebih dapat membuat

diterimanya penyimpangan perilaku dalam audit.

### **Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap perilaku disfungsional audit**

Saat auditor tidak dapat menyelesaikan program audit sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditentukan auditor cenderung melakukan penyimpangan perilaku seperti menghentikan premature proses audit Auditor tidak menyelesaikan semua program audit yang telah dirancang diawal secara keseluruhan karena diburu waktu. Perilaku lain adalah dengan mengganti dan menjalankan program audit yang berbeda seperti yang telah direncanakan, tidak melakukan penelitian terhadap prinsip akuntansi yang digunakan klien, tidak melakukan review dengan sungguh-sungguh terhadap dokumen klien, serta menerima penjelasan klien yang lemah. Perilaku ini mempengaruhi keputusan yang akan diambil oleh auditor pada laporan audit secara langsung dan bisa berpengaruh juga pada penurunan kualitas audit (Tanjung : 2013).

Sedangkan perilaku lainnya adalah melaporkan waktu audit yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya. Disini auditor menggunakan waktu pribadinya untuk menyelesaikan seluruh program audit atau mengalokasikan waktu untuk klien yang lain agar bisa menyelesaikan program audit klien lainnya. Hal ini lah yang akan mempengaruhi kualitas audit nantinya (Tanjung : 2013).

### **Pengaruh Etika Audit Terhadap Perilaku Disfungsional Audit**

Akuntan publik harus menjunjung tinggi etika profesionalnya sehingga memberikan kepercayaan publik dan mendorong kesadaran akan tanggung jawab akuntan publik pada transparansi pelaporan. Tanggung jawab ini tergantung pada integritas, dan integritas tergantung pada perilaku dan kepercayaan etis. Semakin rendahnya etika seorang auditor, maka tingkat penerimaan penyimpangan perilaku lebih tinggi (Intiyas, 2007)

Penelitian dari Istianah (2013) menyatakan Etika Auditor pengaruh terhadap tingkat penyimpangan perilaku dalam audit, karena Seorang auditor dalam menjalankan tugas auditnya harus sesuai dengan etika profesi yang telah ditetapkan. Auditor harus memiliki norma perilaku yang mengatur hubungan antara akuntan publik dengan kliennya, antara akuntan publik dengan rekan sejawatnya dan antara profesi dengan masyarakat.

### **METODE PENELITIAN**

Populasi dalam penelitian ini yaitu auditor yang bekerja pada KAP dan terdaftar pada direktori Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2013 di provinsi Riau, Sumatera Utara, dan Sumatera Barat. KAP yang terdaftar di Provinsi Riau, Sumatera Barat, dan Sumatera Utara adalah berjumlah 16 KAP dan berjumlah 80 Auditor.

Metode Pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *random sampling*, dimana sampel ini diambil secara acak. Kelebihan dari sample random sampling yaitu memiliki bias paling sedikit dan memberikan generalisasi paling

luas (Sekaran, 2006:128). Sedangkan sampel dari penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP kota Pekanbaru, Padang, dan Medan dengan jumlah 80 auditor yang terdiri dari pimpinan KAP, auditor senior, auditor junior dan supervisor.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subyek. Data subyek adalah jenis data yang berupa opini, sikap, pengalaman atau karakteristik dari seseorang atau sekelompok orang yang menjadi subyek penelitian (Indriantoro dan Supomo, 2002:145). Data yang akan dianalisis merupakan data primer. Data primer berasal dari jawaban kuesioner yang dikembalikan oleh responden. Kuesioner yang kembali akan diseleksi terlebih dahulu guna melihat lengkap tidaknya terisi sebagaimana dikehendaki untuk kepentingan analisis. Kerangka sampel menggunakan Direktori KAP 2013 yang memuat data KAP di Provinsi Riau, Sumatera Utara, dan Sumatera Barat.

Pengumpulan data penelitian dilakukan dengan menyebarkan sejumlah kuesioner di 16 KAP yang ada di Provinsi Riau, Sumatera Utara dan Sumatera Barat. Setiap KAP akan di berikan 5 kuesioner dalam jangka waktu pengembalian 2 minggu terhitung sejak koesioner diterima oleh responden.

## Metode Analisis Data

### Uji kualitas data

#### a. Uji Reliabilitas

Menurut kuncoro (2003) reliabilitas menunjukkan konsistensi dan stabilitas dari suatu skala pengukuran. Untuk melihat reliabilitas masing – masing instrument yang digunakan. peneliti

menggunakan *Cronbach Alpha*. Instrument dinyatakan *reliabel* jika nilai koefisien *Cronbach Alpha*  $\geq$  0,60.

#### b. Uji validitas

Untuk menentukan valid tidaknya suatu item, ditentukan dengan membandingkan antara angka *corrected item total correlation* (rhitung) dengan rtabel pada level signifikan 0.50 nilai kritisnya. Jika nilai r-hitung lebih besar dari r-tabel, maka item dinyatakan valid.

#### c. Uji Normalitas

Untuk mengetahui apakah data tersebut berdistribusi normal, dapat diuji dengan metode *Kolmogrov Smirnov* maupun pendekatan grafik. Menurut Santoso , (2001 : 214 ) dasar pengambilan keputusan yaitu : a) Nilai Probabilitas  $>$  0,05 , maka hal ini berarti bahwa data tersebut berdistribusi normal. b) Nilai Probabilitas  $<$  0,05 , maka hal ini berarti bahwa data tersebut tidak berdistribusi normal,

### Uji asumsi klasik

#### a. Uji Multikolinieritas

Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas di dalam model regresi, digunakan : (1) nilai *Tolerance* dan (2) nilai *Variance Inflation Factor* (VIF). Kedua ukuran tersebut menunjukkan setiap variabel independen (bebas) menjadi variabel dependen (terikat) dan diregres terhadap variabel bebas lainnya. *Tolerance* mengukur variabilitas variabel bebas yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel bebas lainnya. Dengan kriteria pengambilan keputusan suatu model regresi bebas multikolinieritas adalah : a) Jika nilai *tolerance*  $<$  0,1

dan  $VIF > 10$ , terjadi multikolinearitas. b) Jika nilai *tolerance*  $> 0,1$  dan  $VIF < 10$ , tidak terjadi multikolinearitas.

#### **b. Uji Heteroskedastisitas**

Pengujian heteroskedastisitas pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji *glejser*. Model dikatakan mengalami gejala heteroskedastisitas jika variabel bebas secara statis signifikan berpengaruh pada absolut residual, jika masing-masing variabel bebas dalam persamaan regresi diatas 0,05, maka bebas dari gejala heteroskedastisitas.

#### **c. Uji Autokorelasi**

Autokorelasi muncul karena pada observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lain. Masalah ini timbul karena residual (kesalahan pengganggu) tidak bebas dari suatu observasi lainnya. Hal ini sering ditemukan pada data runtun waktu (*time series*). Untuk mendeteksi ada tidaknya auto korelasi digunakan uji *Durbin-Waston*.

### **Variabel penelitian dan definisi operasional dan pengukurannya**

#### **Perilaku Disfungsional Audit**

Perilaku disfungsional audit yaitu perilaku menyimpang yang dilakukan oleh auditor dalam melakukan proses audit, yang mengakibatkan penurunan kualitas laporan audit baik secara langsung maupun tidak langsung. Sehingga, para pengguna laporan mengalami krisis kepercayaan atas hasil laporan audit yang dihasilkan oleh auditor (Amelia : 2014).

Variabel ini diukur menggunakan instrument yang

digunakan oleh Raghunathan (1991) yang kemudian dikembangkan oleh Heriningsih (2002) yaitu dengan memodifikasi 13 item pertanyaan prosedur audi yang telah disesuaikan dengan kondisi di Indonesia, yang memungkinkan terjadi penghentian secara prematur atas prosedur audit yaitu dengan indicator pelaksanaan prosedur audit, perhatian terhadap keakuratan dokumen, pengujian sampel, scope pengujian, penjelasan klien, investigasi lanjut, pengurangan pekerjaan audit, penggantian prosedur audit, mengandalkan hasil pekerjaan klien, dokumentasi audit, pelaporan waktu audit, tugas diluar jam kerja, dan pengalihan waktu audit (Lestari : 2010).

#### ***Locus of control***

*Locus of control* merupakan karakteristik personalitas yang menggambarkan tingkat keyakinan seseorang tentang sejauh mana mereka dapat mengendalikan faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya (Rotter, 1966).

Variabel ini diukur dengan menggunakan enam belas pertanyaan Spector (1988) dalam Donnelly et.al (2003) dengan indicator yang diukur adalah penugasan audit, pencapaian apa yang telah ditetapkan, perencanaan dan penyelesaian pekerjaan, kepuasan keputusan, keberuntungan pekerjaan, kepuasan kerja, kemampuan, koneksi, promosi, pentingnya koneksi, pemberian promosi, pengaruh karyawan, perbedaan dalam organisasi, penghargaan, pengaruh terhadap pimpinan, perbedaan dalam penghasilan.

### **Komitmen organisasi**

Komitmen organisasi adalah bagaimana seseorang memiliki dorongan dalam dirinya untuk berbuat sesuatu agar menunjang keberhasilan organisasi tempatnya bekerja sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi (Amelia : 2014).

Variable ini diukur dengan indicator partisipasi dalam organisasi, promosi organisasi, kesediaan kerja, keselarasan tujuan, kebanggaan, inspirasi, organisasi terbaik, kepedulian.

### **Kinerja audit**

kinerja auditor adalah auditor yang melaksanakan penugasan pemeriksaan (examination) secara obyektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan.

Variable ini diukur dengan indicator pendidikan, pengalaman, usia, partisipasi, pengorbanan dalam organisasi, motivasi, motivasi organisasi, kepuasan, imbalan, pengetahuan. Kinerja diukur menggunakan versi Paramitha (2006) yang terdiri dari 10 item pertanyaan. Pengukuran menggunakan 5 point skala Likert.

### **Time Budget Pressure**

Anggaran waktu audit merupakan estimasi atau taksiran waktu yang dialokasikan untuk pelaksanaan tugas audit dalam suatu penugasan dan pada umumnya KAP menyusun anggaran waktu secara mendetail untuk setiap

tahapan prosedur audit (Fleming, 1980 dalam Silaban 2009).

Skala pengukuran variabel *time budget pressure* yang tinggi menunjukkan bahwa auditor mendapatkan adanya tekanan waktu dalam penyelesaian proses audit laporan keuangan, dan skala yang rendah menunjukkan bahwa auditor memiliki tekanan waktu yang rendah dalam proses audit. Indicator yang digunakan dalam pengukuran variable ini adalah anggaran waktu, periode pekerjaan, pelanggaran, lembur, waktu cadangan. Pengukuran variable menggunakan versi Lestari (2010) dengan format 5 point skala Likert. dengan 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Skor 5 mengindikasikan tingkat kinerja auditor yang rendah.

### **Etika Audit**

Etika adalah seperangkat pedoman, aturan atau norma yang mengatur tingkah laku seseorang, baik yang dilakukan atau ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau profesi. Penerapan Etika Akuntan Publik adalah aplikasi seperangkat aturan atau norma atau pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh kalangan profesi akuntan public (Isitianah : 2013).

Variable ini diukur dengan menggunakan indicator prosedur audit, informasi kepada klien, sumbangan ke perusahaan, mengingatkan rekan seprofesi, melaporkan pelanggaran kode etik, penyempurnaan pelanggaran kode etik, kebanggaan profesi, kepatuhan pada kode etik, profesi terbaik (Istianah : 2013).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Objek Penelitian

Pengumpulan data dilaksanakan melalui penyebaran kuesioner penelitian secara langsung kepada responden yang bekerja pada KAP di wilayah Pekanbaru, Padang, dan Medan. Kuesioner yang disampaikan pada responden disertai surat permohonan untuk menjadi responden dan penjelasan mengenai tujuan penelitian.

Kuesioner yang disebarakan berjumlah 80 buah dan jumlah kuesioner yang kembali adalah sebanyak 58 kuesioner atau 72,5%. Kuesioner yang tidak kembali sebanyak 22 buah atau 27,5%. Kuesioner yang dapat diolah berjumlah 50 buah atau 62,5%, sedangkan kuesioner yang tidak dapat diolah karena tidak diisi secara lengkap oleh responden sebanyak 8 buah atau 10%.

### Hasil Uji Kualitas data

#### Hasil Uji Reliabilitas

Suatu instrumen dapat dikatakan reliabel jika nilai *Cronbachs Alpha*  $\geq 0,60$ . *cronbach's alpha* atas variabel *Locus Of Control* sebesar 0,822, *Komitmen Organisasi* sebesar 0,819, *Kinerja Auditor* sebesar 0,864, *Time Budget Pressure* sebesar 0,878, *Etika Audit* sebesar 0,765 dan *perilaku disfungsi audit* sebesar 0,846. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa pernyataan dalam kuesioner ini reliabel karena mempunyai nilai *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,6. Hal ini menunjukkan bahwa setiap item pertanyaan yang digunakan akan mampu memperoleh data yang konsisten yang berarti bila pernyataan itu diajukan kembali akan

diperoleh jawaban yang relatif sama dengan jawaban sebelumnya.

### Hasil Uji Validitas

Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan *Pearson Corelation*, pedoman suatu model dikatakan valid jika tingkat signifikannya dibawah 0,05 Maka butir pertanyaan tersebut dapat dikatakan valid (Ghozali,2006;45).

*Locus Of Control*, *Komitmen Organisasi*, *Kinerj Auditor*, *Time Budget Pressure*, *Etika Audit* dan *Perilaku Disfungsi Audit* memiliki kriteria valid, karena  $r$  hitung  $\geq r$  tabel. Hal ini berarti semua item pertanyaan yang digunakan dalam penelitian ini mampu mengungkapkan sesuatu yang diukur pada kuesioner tersebut.

### Uji Normalitas

Teknik pengujian yang digunakan dalam penelitian ini adalah *One-Sample Kolmogorov Smirnov*. Suatu variabel dikatakan normal jika nilai probabilitas  $> 0,05$  dan dikatakan tidak normal jika nilai probabilitas  $< 0,05$  (Santoso, 2001 : 214).

Diketahui bahwa besarnya nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,651  $> 0,05$ , hal ini sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan. Maka dapat disimpulkan bahwa data tersebut didistribusi secara normal dan dapat digunakan dalam penelitian.

### Hasil Uji Asumsi Klasik

#### Hasil Uji Multikolinieritas

Untuk mendeteksi ada atau tidaknya problem multikolenearitas dilakukan dengan melihat nilai *Tolerance* dan *Variance Inflation Factor (VIF)*. Jika nilai *Tolerance*

lebih dari 0,1 dan nilai VIF lebih kecil dari pada 10, maka tidak terjadi problem Multikolinearitas.

Variabel independen memiliki nilai VIF < 10 dan nilai Tolerance > 0,1. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model persamaan regresi tidak terdapat problem multikolinearitas dan dapat digunakan dalam penelitian ini.

#### **Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Pengujian heteroskedastisitas pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji *glejser*. Model dikatakan mengalami gejala heteroskedastisitas jika variabel bebas secara statistis signifikan berpengaruh pada absolut residual, jika masing-masing variabel bebas dalam persamaan regresi diatas 0,05, maka bebas dari gejala heteroskedastisitas.

Nilai signifikansi masing-masing variabel bebas dalam persamaan regresi diatas besar dari 0,05. Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah nilai dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Pengujian heteroskedastisitas pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji *glejser*. Model dikatakan mengalami gejala heteroskedastisitas jika variabel bebas secara statistis signifikan berpengaruh pada absolut residual, jika masing-masing variabel bebas dalam persamaan regresi diatas 0,05. Hal ini berarti tidak terjadi heteroskedastisitas pada model persamaan regresi, sehingga model regresi layak digunakan untuk memprediksi perilaku disfungsi audit berdasarkan variabel yang mempengaruhinya, yaitu *Locus of control*, *Komitmen organisasi*, *Time*

*Budget Pressure*, *Kinerja Auditor*, dan *Etika Audit*.

#### **Hasil Uji Autokorelasi**

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya). Uji autokorelasi dengan menggunakan uji *Durbin-Watsin* (DW test) (Ghozali, 2005).

Nilai yang didapat dari uji Durbin-Watson sebesar 1,843. Nilai ini akan dibandingkan dengan nilai tabel menggunakan derajat kepercayaan 5% dari jumlah sampel 50 dan jumlah variabel bebas 5. Dapat disimpulkan bahwa tabel  $d_{hitung}$  (Durbin Watson) terletak antara  $dU$  dan  $4-dU = 1,771 < 1,843 < 2,229$ , dengan demikian tidak ditemukannya autokorelasi dalam model regresi.

#### **Hasil Uji Regresi**

Berdasarkan hasil analisis regresi pada tabel di atas, dapat dibuat persamaan regresi untuk model penelitian sebagai berikut:

$$Y = 38,236 + 0,193X_1 - 0,310X_2 - 0,275X_3 + 0,423X_4 + 0,382X_5 + e$$

Persamaan regresi tersebut diatas dapat dijelaskan sebagai berikut:

- Nilai konstanta (a) sebesar 38,236. Artinya adalah apabila variabel independen diasumsikan nol (0), maka perilaku disfungsi audit sebesar 38,236.
- Nilai koefisien regresi variabel *Locus Of Control* sebesar 0,193. Artinya adalah bahwa setiap peningkatan *Locus Of Control* sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan perilaku disfungsi audit sebesar 0,193

- dengan asumsi variabel lain tetap.
- Nilai koefisien regresi variabel komitmen organisasi sebesar  $-0,310$ . Artinya adalah bahwa setiap peningkatan komitmen organisasi sebesar 1 satuan maka akan menurunkan perilaku disfungsional audit sebesar  $0,310$  dengan asumsi variabel lain tetap.
  - Nilai koefisien regresi variabel kinerja auditor sebesar  $-0,275$ . Artinya adalah bahwa setiap peningkatan kinerja auditor sebesar 1 satuan maka akan menurunkan perilaku disfungsional audit sebesar  $0,275$  dengan asumsi variabel lain tetap.
  - Nilai koefisien regresi variabel time budget pressure sebesar  $0,423$ . Artinya adalah bahwa setiap peningkatan time budget pressure sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan perilaku disfungsional audit sebesar  $0,423$  dengan asumsi variabel lain tetap.
  - Nilai koefisien regresi variabel etika audit sebesar  $0,382$ . Artinya adalah bahwa setiap peningkatan etika audit sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan perilaku disfungsional audit sebesar  $0,382$  dengan asumsi variabel lain tetap.
  - Standar error ( $e$ ) merupakan variabel acak dan mempunyai distribusi probabilitas yang mewakili semua faktor yang mempunyai pengaruh terhadap  $Y$  tetapi tidak dimasukkan dalam persamaan.

## Hasil Uji Hipotesis

### Hasil Uji Statistik t

#### 1. Pengaruh *Locus Of Control* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Hasil uji hipotesis 1 dapat dilihat pada tabel 4.9 bahwa  $t_{hitung} (2,133) > t_{tabel} (2,015)$  dan  $Sig. (0,039) < 0,05$  maka  $H_a$  diterima dan  $H_0$  di tolak, artinya variabel *Locus Of Control* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit. Sehingga hipotesis 1 yang menyatakan bahwa *Locus Of Control* memiliki pengaruh terhadap Perilaku disfungsional diterima.

Hasil penelitian ini menjelaskan bahwa *Locus of control* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit, artinya semakin tinggi *locus of control* seorang auditor semakin tinggi kemungkinan seorang auditor untuk melakukan perilaku disfungsional audit. Jadi, semakin rendah *locus of control* seorang auditor semakin rendah seorang auditor melakukan perilaku disfungsional audit. Hal ini disebabkan oleh auditor tidak memiliki keyakinan terhadap kemampuannya sendiri sehingga melakukan tindakan menyimpang dalam audit untuk menyelesaikan tugasnya (Desi : 2014)

#### 2. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Disfungsional Audit

Hasil Uji hipotesis 2 dapat dilihat pada tabel 4.9 bahwa  $t_{tabel} (-2,015) < t_{hitung} (-1,933) < t_{tabel} (2,015)$  dan  $Sig. (0,060) > 0,05$  maka  $H_a$  ditolak dan  $H_0$  diterima, artinya variabel komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit. Sehingga hipotesis 2 yang menyatakan bahwa

Komitmen Organisasi memiliki pengaruh terhadap Perilaku disfungsiional tidak dapat diterima.

Penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Pujaningrum (2012) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap penerimaan disfungsiional audit.

### 3. Pengaruh Kinerja Auditor Terhadap Perilaku Disfungsiional Audit

Hasil Uji hipotesis 3 dapat dilihat pada tabel 4.9 bahwa  $t_{hitung} (-2,372) < -t_{tabel} (2,015)$  dan  $Sig. (0,022) < 0,05$ , maka  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak artinya variabel kinerja auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsiional audit. Sehingga hipotesis 3 yang menyatakan bahwa kinerja auditor memiliki pengaruh terhadap Perilaku disfungsiional diterima.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Pujaningrum (2012) yang menyatakan bahwa kinerja berpengaruh terhadap perilaku disfungsiional audit.

### 4. Pengaruh *Time Budget Pressure* Terhadap Perilaku Disfungsiional Audit

Hasil uji hipotesis 4 dapat dilihat pada tabel 4.9 bahwa  $t_{hitung} (2,806) > t_{tabel} (2,015)$  dan  $Sig. (0,007) < 0,05$ .  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditotal, artinya variabel *time budget pressure* berpengaruh terhadap perilaku disfungsiional audit. Sehingga hipotesis 4 yang menyatakan bahwa kinerja auditor memiliki pengaruh terhadap Perilaku disfungsiional diterima.

Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Irawati (2005) yang menyatakan

bahwa kinerja tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsiional audit. Hal ini disebabkan oleh para auditor di yang bekerja di Provinsi Riau, Sumbar dan Sumut dalam melaksanakan tugas audit nya sesuai dengan pendidikan, pengalaman yang dimilikinya.

### 5. Pengaruh Etika Audit Terhadap Perilaku Disfungsiional Audit

Hasil Uji hipotesis 5 dapat dilihat pada tabel 4.9 bahwa  $t_{hitung} (2,610) > t_{tabel} (2,015)$  dan  $Sig. (0,012) < 0,05$ , maka  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak, artinya variabel etika audit berpengaruh terhadap perilaku disfungsiional audit. Sehingga hipotesis 5 yang menyatakan bahwa Etika audit memiliki pengaruh terhadap Perilaku disfungsiional diterima.

Penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Istianah (2013) yang menyatakan Etika Audit memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsiional audit. Auditor yang bekerja di KAP yang berada di Provinsi Sumatera Barat, Riau dan Sumatera Utara dalam melaksanakan tugas audit nya berdasarkan kode etik yang telah ditetapkan. Semakin rendah etika seorang auditor maka tingkat penerimaan penyimpangan perilaku lebih tinggi.

### Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Diketahui nilai R Square sebesar 0,720. Artinya adalah bahwa sumbangan pengaruh variabel independen terhadap variabel perilaku disfungsiional audit adalah sebesar 72 %. Sedangkan sisanya 28 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini.

## Simpulan

1. Hasil pengujian hipotesis pertama menemukan bahwa variable *locus of control* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit yang ada di KAP provinsi Riau, Sumatera Barat dan Sumatera Utara.
2. Hasil pengujian hipotesis kedua menemukan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit yang ada di KAP provinsi Riau, Sumatera Barat dan Sumatera Utara.
3. Hasil pengujian hipotesis ketiga menemukan bahwa kinerja auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit yang ada di KAP provinsi Riau, Sumatera Barat dan Sumatera Utara.
4. Hasil pengujian hipotesis keempat menemukan bahwa *Time budget pressure* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit yang ada di KAP provinsi Riau, Sumatera Barat dan Sumatera Utara.
5. Hasil pengujian hipotesis kelima menemukan bahwa Etika audit berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit yang ada di KAP provinsi Riau, Sumatera Barat dan Sumatera Utara.

## Saran

Dari hasil penelitian, analisa data, pembahasan dan kesimpulan yang telah diambil, maka dapat dikemukakan saran sebagai berikut :

- a. Bagi KAP  
Dalam melakukan proses audit, auditor bekerja harus sesuai dengan standar yang telah ditetapkan supaya hasil audit berkualitas dan sesuai dengan yang diharapkan. Dengan

demikian para pemakai laporan audit tidak salah dalam pengambilan keputusan.

- b. Bagi pemerintah  
Berdasarkan hasil penelitian ini yaitu *locus of control*, kinerja auditor, *time budget pressure*, dan etika audit berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit, dengan demikian pemerintah disarankan untuk melakukan *audit review* terhadap KAP untuk melihat kepatuhan auditor terhadap standar audit yang telah ditetapkan.
- c. Bagi Publik  
Berdasarkan hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai ilmu pengetahuan dan wawasan mengenai perilaku auditor dalam proses audit.
- d. Bagi peneliti selanjutnya  
Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk memperluas area penelitian. Hal ini diperlukan untuk meningkatkan akurasi hasil yang diperoleh dimasa yang akan datang dapat lebih sempurna dari penelitian ini.  
Peneliti selanjutnya juga disarankan untuk menambah variabel lain yang juga mempengaruhi perilaku disfungsional audit. Hal ini diperlukan untuk meningkatkan akurasi hasil yang diperoleh dimasa yang akan datang dapat lebih sempurna dari peneliti ini.

## DAFTAR PUSTAKA

- Arens *et al.* 2008. *Auditing and Assurances Services - An Integrated Approach*. Edisi Keduabelas. Prentice Hall.

- Donnelly et al., 2003, *Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditor's Personal Characteristics*, Behavioral Research In Accounting, Vol. 15. pp. 87-110.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariates dengan Program IBM SPSS19*. Semarang : Badan penerbit Universitas Diponegoro.
- Hapsari, A.R, Nanda. 2010. *Pengaruh partisipasi penyusunan Anggaran terhadap kinerja manajerial Dengan komitmen organisasi dan locus Of control sebagai variabel moderating (studi kasus pada pt adhi karya (persero) tbk. Divisi konstruksi I)*. Skripsi. Semarang. UNDIP
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*. BPFE-Yogyakarta. Yogyakarta
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2001, *Standar Profesional Akuntan Publik*, IAI, Jakarta, Penerbit Salemba Empat.
- Ikhsan, A. dan M. Ishak. 2005. *Akuntansi Keprilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nasution, Istianah. (2013). *Pengaruh Karakteristik Personal Auditor, Etika Audit Dan Pengalaman Auditor Terhadap Tingkat Penyimpangan Perilaku Dalam Audit*. Skripsi. Jakarta : Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah
- Maryani, T. dan U. Ludigdo. *Survei atas Faktor-faktor yang Mempengaruhi Sikap dan Perilaku Etis Akuntan*. Jurnal TEMA. Vol. II, No.1, Maret. 2011.
- Mulyadi. 2011. *Auditing*. Edisi Keenam. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat
- Roni, Tanjung. (2013). *Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Dan Time Budget Pressure Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Studi Empiris Pada Kap Di Kota Padang Dan Pekanbaru)*. Jurnal. Padang : UNP
- Pujanigrum, Intan. 2012. *Analisis faktor-faktor yang Mempengaruhi tingkat penerimaan Auditor atas penyimpangan Perilaku dalam audit (studi empiris Pada kantor akuntan publik di Semarang)*. Skripsi. Semarang : UNDIP
- Weningtyas, Suryanita, Doddy Setiawan dan Hanung Triatmoko. 2006. *Penghentian Prematur atas Prosedur Audit*. Simposium Nasional Akuntansi IX Padang
- Wilopo. 2006, *Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor: Studi pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur*, Jurnal Akuntansi dan Teknologi Informasi, Vol.5, No. 2: hal. 141-152.