

PENERIMAAN PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDIT: PENDEKATAN KARAKTERISTIK PERSONAL AUDITOR (SURVEY PADA KAP DI KOTA SURABAYA)
OLEH: HERMANTO, HARIYANTO dan WARDHANI

PENERIMAAN PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDIT: PENDEKATAN KARAKTERISTIK PERSONAL AUDITOR (SURVEY PADA KAP DI KOTA SURABAYA)

Benedicta Angelica Budi Hermanto

Simon Hariyanto *

Rr. Puruwita Wardhani

Universitas Katolik Widya Mandala Surabaya

**simon@ukwms.ac.id*

ARTICLE INFO

Article history:

Received October 2, 2012

Revised November 13, 2013

Accepted December 8, 2013

Key words:

Performance, Locus of Control, Turnover Intention, Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior

ABSTRACT

Dysfunctional audit behavior is a deviant behavior by an auditor which may affect either directly or indirectly the audit quality. One of many ways to improve the audit quality is decreasing the dysfunctional audit behavior. The first step for initiating the efforts to decrease the dysfunctional audit behavior is knowing the factors that caused auditors will accept such behavior. This study aims to examine and obtain empirical evidence about the influence of auditor's personal characteristics such as performance, locus of control, and turnover intention to the acceptance of dysfunctional audit behavior. Population of this study is auditors who work in public accountant firms in Surabaya. Based on website of Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), there are 44 public accountant firms in Surabaya in 2013. Data collection techniques used in this study was convenience sampling. Sample of this study was 50 auditors. Data used in this study was primary data in the forms of questionnaire and the results processed using multiple linear regression model. The results showed that the locus of control has a positive effect on the acceptance of dysfunctional audit behavior, while performance and turnover intention do not affect the acceptance of dysfunctional audit behavior

ABSTRAK

Perilaku audit disfungsi adalah perilaku menyimpang oleh auditor yang dapat memengaruhi kualitas audit secara langsung atau tidak langsung. Salah satu dari banyak cara untuk meningkatkan kualitas audit adalah mengurangi perilaku audit disfungsi. Langkah pertama untuk memulai upaya untuk mengurangi perilaku audit disfungsi adalah mengetahui faktor-faktor yang menyebabkan auditor akan menerima perilaku tersebut. Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memperoleh bukti empiris tentang pengaruh karakteristik pribadi auditor seperti kinerja, locus of control, dan intensi turnover terhadap penerimaan perilaku audit disfungsi. Populasi penelitian ini adalah auditor yang bekerja di kantor akuntan publik di Surabaya. Berdasarkan situs Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), ada 44 kantor akuntan publik di Surabaya pada 2013. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah convenience sampling. Sampel penelitian ini adalah 50 auditor. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dalam bentuk kuesioner dan hasilnya diolah menggunakan model regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa locus of control memiliki pengaruh positif terhadap penerimaan perilaku audit disfungsi, sedangkan kinerja dan intensi turnover tidak mempengaruhi penerimaan perilaku audit disfungsi.

PENDAHULUAN

Pada era globalisasi jumlah perusahaan *go public* di Indonesia semakin bertambah. Hal ini dibuktikan dengan adanya peningkatan jumlah perusahaan tercatat pada Bursa Efek Indonesia (BEI). Selama kurun waktu lima tahun mulai dari tahun 2009 telah terjadi penambahan sebanyak 106 perus-

ahaan. Berdasarkan data di BEI, total keseluruhan perusahaan tercatat hingga pertengahan tahun 2013 adalah 481 perusahaan.

Fenomena di atas berdampak pada meningkatnya kebutuhan akan jasa audit dan pelayanan verifikasi. Hal ini sesuai dengan Keputusan Direksi PT Bursa Efek Jakarta nomor Kep-306/BEJ/07-2004 yang mengatur mengenai peraturan nomor I-E tentang kewajiban penyampaian informasi. Secara implisit dinyatakan bahwa seluruh laporan keuangan perusahaan tercatat baik laporan berkala maupun laporan tahunan harus melalui proses audit oleh suatu Kantor Akuntan Publik (KAP). Dengan demikian proses audit merupakan salah satu persyaratan bagi perusahaan yang mendaftarkan diri pada BEI. Oleh karena itu, peningkatan jumlah perusahaan *go public* mengakibatkan kebutuhan akan jasa audit dan pelayanan verifikasi meningkat.

Proses audit atas laporan keuangan wajib bagi perusahaan *go public* karena laporan keuangannya akan digunakan oleh berbagai pihak sehingga harus ada pihak independen yang memberikan verifikasi atas kewajaran laporan keuangan tersebut. Di sisi lain, perusahaan yang tidak *go public* tidak memiliki kewajiban serupa. Jasa audit dan pelayanan verifikasi dapat dibutuhkan oleh perusahaan yang tidak *go public*, misalnya ketika mengajukan permohonan pencairan kredit. Pihak bank akan meminta laporan audit atas laporan keuangan yang dijadikan dasar pengambilan keputusan. Kondisi di atas membuktikan bahwa tingkat kepercayaan publik atas profesi auditor cukup tinggi, dimana berbagai keputusan diambil berdasarkan opini yang dikeluarkan oleh auditor. Hal ini hendaknya tidak membuat auditor lengah tetapi menjadi alat pacu untuk terus meningkatkan kualitas audit.

De Angelo (1980, dalam Silaban, 2009) mendefinisikan kualitas audit sebagai suatu probabilitas auditor mampu menemukan dan melaporkan kekeliruan atau ketidakberesan yang ada dalam laporan keuangan yang diauditnya. *The Treadway Commission* (sekarang bernama *Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission* atau lebih dikenal dengan sebutan COSO) dalam *Report of The National Commission on Fraudulent Financial Reporting* mengungkapkan bahwa kualitas audit berkaitan dengan kemampuan seorang akuntan publik independen dalam mendeteksi kecurangan yang terdapat dalam suatu pelaporan keuangan (Raghunathan, 1991). Keberhasilan auditor dalam mendeteksi kekeliruan atau ketidakberesan dan kecurangan bergantung pada bagaimana auditor menjalankan program auditnya. Malone dan Roberts (1996) menyatakan bahwa kegagalan auditor dalam menjalankan program audit sebagaimana mestinya menunjuk pada perilaku disfungsi. Jadi, auditor harus menjalankan program audit sebagaimana diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) untuk meningkatkan kualitas audit. Hal ini berarti menurunnya perilaku disfungsi yang dilakukan oleh auditor.

Donnelly, Quirin, dan O'Bryan (2003) mendefinisikan perilaku disfungsi sebagai reaksi terhadap suatu lingkungan misalnya sistem pengendalian yang terlalu ketat. Dalam konteks *auditing*, perilaku disfungsi disebut sebagai perilaku disfungsi audit. Perilaku disfungsi audit dikelompokkan menjadi dua yaitu yang berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit, dan yang tidak berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit. Perilaku disfungsi audit yang berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit disebut sebagai *audit quality reduction*, yang merupakan tindakan-tindakan auditor selama penugasan audit yang mengurangi keefektifan pengumpulan bukti (McNair, 1987, Kelley dan Margheim, 1990, dalam Malone dan Roberts, 1996). Donnelly, et al., (2003) mengungkapkan *audit quality reduction* yang paling banyak dilakukan adalah *premature sign-off* yang merupakan penghentian auditor atas prosedur dalam program audit sebelum menyelesaikan prosedur audit yang disyaratkan, dan *altering/replacing audit procedures* yang merupakan penggantian prosedur audit yang telah ditetapkan dalam program audit. Perilaku disfungsi audit yang tidak berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit disebut sebagai *underreporting of time*, yang merupakan tindakan auditor dalam melaporkan jam kerja di bawah jam kerja aktualnya secara sengaja (Shapeero, Koh, dan Killough, 2003). Silaban (2009) mengungkapkan bahwa perilaku *underreporting of time* dapat dilakukan diantaranya dengan melaporkan waktu yang lebih singkat daripada waktu aktual, menggunakan waktu personal untuk menyelesaikan program audit, mengalihkan waktu audit atas klien tertentu ke klien lain, dan tidak melaporkan waktu lembur.

Upaya menurunkan perilaku disfungsi audit dapat dimulai dengan terlebih dahulu mengetahui faktor-faktor penyebab auditor menerima perilaku tersebut. Penelitian ini mengacu pada teori atribusi yang dikembangkan oleh Kelley dalam literatur perilaku organisasi, dimana teori ini didefin-

isikan sebagai usaha yang dilakukan oleh individu-individu ketika mengamati suatu perilaku untuk menentukan apakah perilaku tersebut disebabkan secara internal atau eksternal (Robbins dan Judge, 2008:177). Internal berkaitan dengan kendali pribadi seseorang sementara eksternal berkaitan dengan sebab-sebab luar yang tidak dapat dikendalikan oleh individu tersebut misalnya lingkungan (Robbins dan Judge, 2008:177). Demikian halnya penerimaan perilaku disfungsi audit dapat disebabkan secara internal maupun eksternal, yaitu dipengaruhi oleh karakteristik personal auditor atau lingkungan.

Karakteristik personal merupakan keseluruhan cara individu dalam bereaksi dan berinteraksi dengan individu lainnya (Robbins dan Judge, 2008:127). Terdapat beragam karakteristik personal dalam kaitannya dengan perilaku, namun berdasarkan penelitian terdahulu karakteristik personal auditor yang memiliki pengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit adalah kinerja, lokus kendali (*locus of control*), dan *turnover intention*. Aguinis (2009:78) berpendapat bahwa kinerja adalah perilaku atau segala yang dikerjakan oleh karyawan dan bukan saja mengenai apa yang dihasilkan atau hasil dari pekerjaan mereka. Lefcourt (1982, dalam Bernardi, 1997) mendefinisikan lokus kendali sebagai tingkat keyakinan individu mengenai penguasaan atau pengendaliannya terhadap lingkungan. *Turnover intention* didefinisikan sebagai probabilitas seseorang akan merubah pekerjaannya dalam jangka waktu tertentu (Souza-Posa dan Henneberger, 2004). Berdasarkan penelitian terdahulu, faktor lingkungan yang memiliki pengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit adalah tekanan waktu. Rhode (1978), Alderman dan Deitrick (1982), Kelley dan Seiler (1982), Margheim dan Pany (1986), Coram, Juliana, dan Woodliff (2003), serta Pierce dan Sweeney (2004), dalam Silaban (2009) serta Silaban (2009) mengungkapkan bahwa tekanan waktu memiliki pengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.

Penelitian terdahulu yang menguji pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit masih memberikan hasil yang beragam. Harini, Wahyudin, dan Anisykurlillah (2010) menemukan bahwa kinerja dan lokus kendali memiliki pengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsi audit namun *turnover intention* tidak memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsi audit. Sementara itu, Pujaningrum dan Sabeni (2012) menemukan bahwa kinerja, lokus kendali, dan *turnover intention* memiliki pengaruh signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Oleh karena penelitian terdahulu masih memberikan kesimpulan yang beragam, maka peneliti tertarik untuk meneliti ulang mengenai pengaruh karakteristik personal auditor yaitu kinerja, lokus kendali, dan *turnover intention* terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.

KAJIAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Kajian Literatur

Teori Atribusi

Greenberg dan Baron (2008) menyatakan bahwa teori atribusi merupakan suatu pendekatan dimana individu menilai perilaku individu lainnya sebagai perilaku yang disebabkan oleh faktor-faktor internal dan eksternal berdasarkan pada tiga tipe informasi yaitu kekhususan (*distinctiveness*), konsensus (*consensus*), dan konsistensi (*consistency*). Internal berkaitan dengan kendali pribadi seseorang sementara eksternal berkaitan dengan sebab-sebab luar yang tidak dapat dikendalikan oleh individu tersebut misalnya lingkungan (Robbins dan Judge, 2008). Atribusi internal juga dikenal dengan istilah *dispositional attribution*, yang biasanya mengacu pada karakteristik personal, persepsi diri, kemampuan, dan motivasi sementara atribusi eksternal dikenal dengan istilah *situasional attribution*, yang biasanya mengacu pada kondisi lingkungan yang mempengaruhi perilaku seperti kondisi sosial, nilai sosial, dan pandangan masyarakat (Pujaningrum dan Sabeni, 2012).

Kinerja

Aguinis (2009) menyatakan bahwa kinerja adalah perilaku atau segala yang dikerjakan oleh karyawan dan bukan saja mengenai apa yang dihasilkan atau hasil dari pekerjaan mereka. Lebih jauh, menurutnya terdapat dua karakteristik yang harus dipenuhi oleh suatu perilaku agar dapat dikategorikan sebagai kinerja yaitu evaluatif dan multidimensional. Evaluatif berarti perilaku tersebut

dapat diukur pengaruhnya terhadap pencapaian tujuan organisasi, sementara multidimensional berarti melibatkan banyak macam perilaku untuk menjelaskan kinerja karyawan. Hal di atas senada dengan yang diungkapkan oleh Pujaningrum dan Sabeni (2012), bahwa kinerja adalah perilaku anggota organisasi yang membantu tercapainya tujuan organisasi. Kinerja dapat melibatkan perilaku yang abstrak seperti supervisi, *planning*, dan *decision making* (Pujaningrum dan Sabeni, 2012). Porter dan Lawler (1968, dalam Chen dan Silverthorne, 2008) menyatakan bahwa terdapat tiga jenis pengukuran kinerja. Pertama, pengukuran atas tingkat output, jumlah penjualan selama periode waktu tertentu, hasil produksi karyawan yang dilaporkan kepada manajer, dan sebagainya. Kedua, penilaian individual yang dilakukan oleh orang lain selain individu yang kinerjanya sedang dinilai. Ketiga, penilaian individual yang dilakukan oleh individu itu sendiri (*self-ratings performance*).

Lokus Kendali (Locus of Control)

Konsep dasar atas kontrol menyangkut sejauh mana seseorang menganggap dirinya bisa mengendalikan berbagai peristiwa penting dan hasil dalam hidupnya, dimana konsep yang paling terkenal adalah konsep Rotter yang membandingkan antara lokus kendali internal dengan lokus kendali eksternal. Rotter (1966:618, dalam Bernardi, 1997) menyatakan bahwa lokus kendali internal mengacu pada keyakinan bahwa berbagai peristiwa bergantung pada sikap individu tersebut, sebaliknya lokus kendali eksternal mengacu pada keyakinan bahwa berbagai peristiwa bergantung pada faktor keberuntungan, kebetulan, nasib, atau faktor kuat lainnya. Lefcourt (1982, dalam Bernardi, 1997) mendefinisikan lokus kendali sebagai tingkat keyakinan individu mengenai penguasaan atau pengendaliannya terhadap lingkungan. Tingkat keyakinan tersebut berkisar dari yang paling lemah atau tidak ada kendali pribadi (lokus kendali eksternal) hingga yang paling kuat atau kendali pribadi kuat (lokus kendali internal). Robbins (1996, dalam Pujaningrum dan Sabeni, 2012) mengatakan bahwa lokus kendali internal dimiliki oleh individu yang yakin dapat mengendalikan tujuan hidupnya sementara lokus kendali eksternal dimiliki oleh individu yang memandang hidupnya dikendalikan oleh kekuatan pihak luar.

Turnover Intention

Tett dan Mayer (1993, dalam Pujaningrum dan Sabeni, 2012) mendefinisikan *turnover intention* sebagai kemauan untuk meninggalkan organisasi yang dilakukan secara sadar dan penuh pertimbangan. Menurut Souza-Posa dan Henneberger (2004) *turnover intention* adalah probabilitas seseorang akan merubah pekerjaannya dalam jangka waktu tertentu. Bagi para psikolog, *turnover intention* merupakan isu yang penting karena bila berlanjut dapat menjadi *actual turnover*. *Turnover intention* dapat dipengaruhi oleh adanya konflik pada organisasi atau profesi yang menjadi sumber ketidakpuasan individu tersebut. Beberapa faktor yang dapat menjadi sumber ketidakpuasan kerja adalah disposisi personal, tugas dan peran, supervisor dan rekan kerja, serta gaji dan tunjangan (Noe, dkk., 2011).

Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit

Donnelly, Quirin, dan O'Bryan (2003) menyatakan bahwa perilaku disfungsional merupakan reaksi terhadap suatu lingkungan (misalnya sistem pengendalian). Dalam konteks *auditing*, perilaku disfungsional disebut sebagai perilaku disfungsional audit. Berdasarkan pengaruh terhadap kualitas audit, perilaku disfungsional audit dibagi menjadi dua yaitu perilaku *audit quality reduction* yang berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit, dan perilaku *underreporting of time* yang tidak berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit (Kelley dan Margheim, 1990; Otley dan Pierce, 1996a, dalam Silaban, 2009). Perilaku *audit quality reduction* merupakan tindakan-tindakan auditor selama penugasan audit yang mengurangi keefektifan pengumpulan bukti (McNair, 1987; Kelley dan Margheim, 1990, dalam Malone dan Roberts, 1996). Donnelly, et al., (2003) mengungkapkan bahwa perilaku *audit quality reduction* yang paling banyak dilakukan oleh auditor adalah *premature sign off*, dan *altering/replacing audit procedures*. Raghunathan (1991) mendefinisikan *premature sign off* sebagai penghentian auditor atas prosedur-prosedur dalam program audit yang dilakukan sebelum menyelesaikan satu atau beberapa prosedur audit yang disyaratkan. *Altering/replacing audit procedures* merupakan penggantian prosedur audit yang telah ditetapkan dalam program audit. Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa sebagian besar auditor dengan sengaja melaporkan jam kerja mereka di

bawah jam kerja aktual, baik dengan tidak mencatat jam kerja lembur atau dengan menggunakan waktu personal untuk menyelesaikan tugas audit mereka. Perilaku demikian disebut dengan perilaku *underreporting of time* dan dalam praktiknya disebut sebagai *the practice of eating time* (Smith, Hutton, dan Jordan, 1996, dalam Silaban, 2009). Dampak dari perilaku *underreporting of time* adalah semakin ketatnya anggaran waktu untuk penugasan berikutnya sehingga menyebabkan tekanan waktu bagi auditor yang pada akhirnya mendorong auditor untuk melakukan perilaku disfungsional audit. Penerimaan dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia didefinisikan sebagai suatu proses, cara, atau perbuatan menerima. Dengan demikian, penerimaan perilaku disfungsional audit dapat diartikan sebagai bagaimana seorang auditor menerima beragam jenis perilaku disfungsional audit.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Kinerja terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit

Dalam lingkungan kerja audit, auditor dituntut memberikan kinerja terbaik yang dapat membantu Kantor Akuntan Publik (KAP) mencapai tujuannya sehingga KAP menyelenggarakan evaluasi atas kinerja auditor secara berkala. Auditor yang menilai rendah kinerjanya cenderung menerima perilaku disfungsional audit karena hal tersebut dianggap sebagai kebutuhan untuk meningkatkan kinerjanya. Hal ini didukung oleh Solar dan Bruehl (1971, dalam Donnelly et al., 2003) yang menyatakan bahwa individu yang memiliki kinerja di bawah standar organisasi lebih menerima perilaku disfungsional audit karena menilai dirinya tidak mampu bertahan dalam pekerjaan melalui usahanya sendiri. Konsisten dengan penemuan tersebut, Harini dkk., (2010) menyatakan bahwa auditor yang memiliki penilaian rendah atas kinerjanya merasa tidak mampu bertahan dalam organisasi melalui usaha sendiri sehingga lebih menerima perilaku disfungsional audit. Tak terkecuali Pujaningrum dan Sabeni (2012) yang menemukan bahwa auditor yang tingkat kinerjanya berada di bawah harapan supervisor menganggap dirinya tidak mampu bertahan dalam organisasi melalui usahanya sendiri sehingga lebih menerima perilaku disfungsional audit. Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis yang diajukan adalah:

H1 : Kinerja berpengaruh negatif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

Pengaruh Locus Kendali terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit

Lefcourt (1982, dalam Bernardi, 1997) mendefinisikan locus kendali sebagai tingkat keyakinan individu mengenai penguasaan atau pengendaliannya terhadap lingkungan berkisar dari yang paling lemah atau tidak ada kendali pribadi (lokus kendali eksternal) hingga yang paling kuat atau kendali pribadi kuat (lokus kendali internal). Spector (1982:486, dalam Donnelly, et al., 2003) menyatakan bahwa individu dengan tingkat pengendalian yang kuat paling cocok melakukan pekerjaan-pekerjaan yang membutuhkan keahlian teknis, profesional, manajerial, dan pengendalian yang tinggi, sementara individu dengan tingkat pengendalian yang lemah lebih cocok melakukan pekerjaan-pekerjaan pada lini industri, atau pekerjaan lain yang tidak terlalu membutuhkan keahlian, bersifat klerikal dan rutin. Dalam lingkungan kerja audit yang membutuhkan keahlian teknis dan keahlian profesional yang tinggi ternyata masih ditemui auditor yang memiliki tingkat pengendalian yang lemah sehingga kemungkinan besar mereka dapat mengalami konflik kerja. Konflik kerja dapat mengakibatkan penerimaan perilaku disfungsional karena ketidakmampuan auditor dalam mengendalikan lingkungannya. Hal ini didukung oleh hasil penelitian terdahulu yang menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif dan kuat antara locus kendali dengan keinginan menggunakan penipuan atau manipulasi untuk memperoleh keinginan pribadi (Solar dan Bruehl, 1971; Comer, 1985; Gable dan Dangelo, 1994, dalam Donnelly, et al., (2003). Harini, dkk., (2010) menemukan bahwa locus kendali eksternal memiliki pengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit karena auditor yang mempunyai keyakinan tidak dapat mengendalikan hasil dengan usahanya sendiri memandang perilaku disfungsional audit sebagai salah satu jalan untuk mendapatkan hasil yang diinginkan. Hal tersebut didukung pula oleh Pujaningrum dan Sabeni (2012) yang menemukan bahwa locus kendali eksternal memiliki pengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit karena auditor yang memandang hidup mereka dikendalikan oleh kekuatan pihak luar lebih mudah merasa terancam dan tidak berdaya, memiliki level kerja lebih rendah, promosi lebih lambat, cenderung mengalami stres serta memiliki kinerja lebih baik ketika pengendalian dipaksakan, sehingga memandang

manipulasi atau perilaku disfungsional sebagai strategi untuk bertahan. Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis yang diajukan adalah:

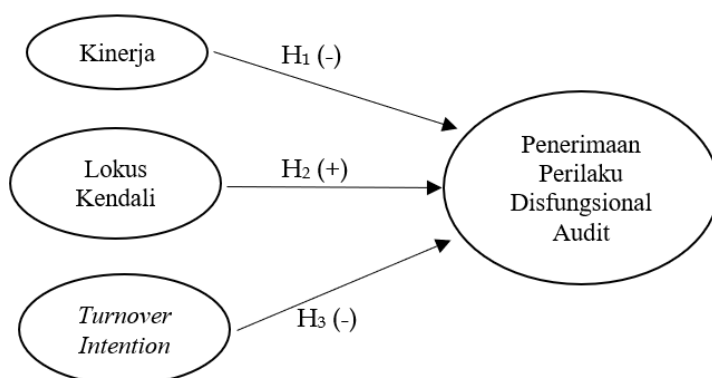
H2 : Lokus kendali berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

Pengaruh Turnover Intention terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit

Voluntary turnover merupakan pergantian karyawan secara sukarela melalui pengunduran diri dari pekerjaannya (Greenberg dan Baron, 2008:227). Dalam lingkungan kerja audit ditemukan terdapat *voluntary turnover* yang cukup tinggi. Salah satu kemungkinan penyebab utamanya adalah adanya kesempatan kerja yang lebih baik di tempat lain. *Voluntary turnover* dapat diprediksi melalui *turnover intention*, yaitu kemauan untuk meninggalkan organisasi yang dilakukan secara sadar dan penuh pertimbangan (Tett dan Mayer, 1993, dalam Pujaningrum dan Sabeni, 2012). Auditor yang memiliki *turnover intention* karena adanya kesempatan kerja yang lebih baik di tempat lain cenderung tidak menerima perilaku disfungsional audit. Hal ini dikarenakan meningkatnya ketakutan akan terdeteksinya perilaku disfungsional audit yang dapat merusak peluang kerjanya. Alasan lainnya adalah karena auditor memiliki idealisme tinggi terhadap pekerjaannya. Harini, dkk., (2010) menemukan bahwa *turnover intention* tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit namun memiliki hubungan negatif karena auditor masih memiliki idealisme tinggi terhadap pekerjaannya yang diwujudkan salah satunya dengan mengerjakan tugas sebaik mungkin dan sesuai kebijakan atau prosedur yang berlaku. Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis yang diajukan adalah:

H3 : *Turnover intention* berpengaruh negatif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

Model Analisis



Gambar 1. Model Analisis

METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Penelitian ini termasuk penelitian kuantitatif dengan pengujian hipotesis. Penelitian dengan pengujian hipotesis merupakan penelitian yang menjelaskan suatu fenomena yang diamati dengan cara menguji hubungan antar variabel-variabel yang diteliti.

Identifikasi Variabel, Definisi Operasional, dan Pengukuran Variabel

Tabel 1. Identifikasi Variabel

| Variabel | Kode | Jumlah Pertanyaan | Sumber | Keterangan |
|---|------|----------------------|--|--|
| Kinerja | K | 7 | Mahoney dkk., (1963; 1965, dalam Donnelly dkk, 2003) | Skala likert 7 poin mulai dari sangat di bawah rata-rata (1) sampai sangat di atas rata-rata (7) |
| Lokus Kendali | LOC | 16 | Spector (1988, dalam Donnelly dkk., 2003) | Skala likert 7 poin mulai dari sangat tidak setuju (1) sampai sangat setuju (7) |
| <i>Turnover Intention</i> | TI | 3 | Donnelly dkk., (2003) | Skala likert 7 poin mulai dari sangat tidak setuju (1) sampai sangat setuju (7) |
| Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit | PPDA | 12 | Donnelly dkk., (2003) | Skala likert 7 poin mulai dari sangat tidak setuju (1) sampai sangat setuju (7) |

Sumber: Data diolah

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah semua auditor yang bekerja pada KAP di kota Surabaya. Sampel dipilih menggunakan metode *convinience sampling*, yaitu mengumpulkan informasi dari anggota populasi yang dengan senang hati memberikannya (Sekaran, 2006:136).

Teknik Analisis Data

Model regresi berganda (*multiple regression*) adalah alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini. Dalam pengelolaan data, peneliti menggunakan alat bantu berupa perangkat lunak statistik yang disebut dengan *Statistical Program for Social Science (SPSS) versi 20*. Berdasarkan variabel-variabel yang digunakan, maka dapat disusun model regresi linier berganda sebagai berikut:

$$PPDA = a + b_1 K + b_2 LOC + b_3 TI + e$$

Keterangan:

PPDA = Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit

K = Kinerja

LOC = Lokus Kendali

TI = *Turnover Intention*

a = Konstanta

b = Koefisien Regresi

e = Error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Karakteristik Objek Penelitian

Obyek dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di kota Surabaya. Berdasarkan *website* Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2013 terdapat total 44 KAP di kota Surabaya, namun hanya 16 KAP yang menyatakan kesediaannya untuk berpartisipasi dalam penelitian ini. Jumlah kuesioner yang disebar sebanyak 75 eksemplar dan yang dapat diolah sebanyak 50 eksemplar sedangkan yang tidak kembali sebanyak 19 eksemplar.

Pengujian Hipotesis

Pengujian Hipotesis Pertama (H₁)

Berdasarkan Tabel 2, diketahui nilai koefisien regresi untuk variabel kinerja adalah 0,195 artinya terdapat hubungan positif antara kinerja dengan penerimaan perilaku disfungsi audit. Nilai t untuk variabel kinerja adalah 1,634 dengan signifikansi 0,109 sehingga H₀ diterima. Dengan kata lain kinerja tidak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Berdasarkan hasil tersebut, hipotesis pertama (H₁) yang menduga bahwa kinerja berpengaruh negatif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit ditolak.

Pengujian Hipotesis Kedua (H₂)

Berdasarkan Tabel 2, diketahui nilai koefisien regresi untuk variabel lokus kendali adalah 0,594 artinya terdapat hubungan positif antara lokus kendali dengan penerimaan perilaku disfungsi audit. Nilai t untuk variabel lokus kendali adalah 5,026 dengan signifikansi 0,000 sehingga H₀ ditolak. Dengan kata lain lokus kendali berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Berdasarkan hasil tersebut, hipotesis kedua (H₂) yang menduga bahwa lokus kendali berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit diterima.

Pengujian Hipotesis Ketiga (H₃)

Berdasarkan Tabel 2, diketahui nilai koefisien regresi untuk variabel *turnover intention* adalah -0,18 artinya terdapat hubungan negatif antara *turnover intention* dengan penerimaan perilaku disfungsi audit. Nilai t untuk variabel *turnover intention* adalah -0,234 dengan signifikansi 0,816 sehingga H₀ diterima. Dengan kata lain *turnover intention* tidak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Berdasarkan hasil tersebut, hipotesis ketiga (H₃) yang menduga bahwa *turnover intention* berpengaruh negatif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit ditolak.

Tabel 2. Uji t

| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | t | Sig. |
|-------|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|-------|------|
| | | B | Std. Error | Beta | | |
| 1 | (Constant) | 1.432 | .934 | | 1.534 | .132 |
| | K | .195 | .119 | .218 | 1.634 | .109 |
| | LOC | .594 | .118 | .617 | 5.026 | .000 |
| | TI | -.018 | .077 | -.030 | -.234 | .816 |

Sumber: Data diolah

Pembahasan

Pengaruh Kinerja terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsi Audit

Berdasarkan Tabel 2, diketahui nilai t sebesar 1,634 dengan signifikansi 0,109 sehingga H₁ ditolak. Dengan demikian diperoleh hasil kinerja tidak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Artinya setinggi atau serendah apapun penilaian auditor atas kinerjanya tidak mempengaruhi penerimaannya atas perilaku disfungsi audit. Hasil ini tidak berhasil mendukung baik penelitian Harini, dkk., (2010) maupun penelitian Pujaningrum dan Sabeni (2012). Hal tersebut kemungkinan disebabkan karena sebesar 66% responden masih menjabat sebagai junior auditor dan sebesar 42% responden masih memiliki masa bekerja <1 tahun. Bagi junior auditor dengan masa bekerja <1 tahun sangat wajar apabila memiliki kinerja yang rendah karena memang masih beradaptasi dengan lingkungan KAP. Maka, meskipun auditor menilai tinggi maupun menilai rendah kiner-

janya sendiri tidak mempengaruhi penerimaannya atas perilaku disfungsi audit. Hal yang menarik adalah nilai koefisien regresi untuk variabel kinerja sebesar 0,195 yang artinya terdapat hubungan positif. Donnelly dkk., (2003); Harini, dkk., (2010); Pujaningrum dan Sabeni (2012) masing-masing menemukan adanya hubungan negatif antara kinerja dengan penerimaan perilaku disfungsi audit, dimana auditor dengan penilaian kinerja yang rendah cenderung menerima perilaku disfungsi audit. Namun, Irawati dan Mukhlisin (2005) justru menemukan bahwa kinerja memiliki hubungan positif dengan penerimaan perilaku disfungsi audit. Alasan yang dikemukakan adalah kinerja tidak selalu terkait dengan integritas dan perilaku disfungsi audit bukan merupakan suatu kecurangan melainkan langkah efisiensi yang akan meningkatkan penilaian kinerja (Irawati dan Mukhlisin, 2005).

Pengaruh Locus Kendali terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsi Audit

Berdasarkan Tabel 2, diketahui nilai t sebesar 5,026 dengan signifikansi 0,000 sehingga H_2 diterima. Dengan demikian diperoleh hasil locus kendali berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Artinya semakin tinggi pengendalian yang lemah maka semakin tinggi auditor menerima perilaku disfungsi audit, atau semakin tinggi pengendalian yang kuat maka semakin tinggi auditor tidak menerima perilaku disfungsi audit. Hasil ini berhasil mendukung penelitian Harini, dkk., (2010) yang menyatakan bahwa auditor yang mempunyai keyakinan tidak dapat mengendalikan hasil dengan usahanya sendiri memandang perilaku disfungsi audit sebagai salah satu jalan untuk mendapatkan hasil yang diinginkan. Penjelasan di atas sekaligus memberikan dukungan empiris atas penemuan Trevino (1986, dalam Shapeero, et al., 2003) bahwa individu dengan tingkat pengendalian yang kuat cenderung bergantung pada dirinya sendiri sebaliknya individu dengan tingkat pengendalian yang lemah yakin bahwa hasil-hasil disebabkan oleh hal-hal di luar kontrol mereka. Selain itu hasil penelitian ini juga mendukung penelitian Pujaningrum dan Sabeni (2012) yang menyatakan bahwa auditor yang memandang hidup mereka dikendalikan oleh kekuatan pihak luar lebih mudah merasa terancam dan tidak berdaya, memiliki level kerja lebih rendah, promosi lebih lambat, cenderung mengalami stres serta memiliki kinerja lebih baik ketika pengendalian dipaksakan, sehingga memandang manipulasi atau perilaku disfungsi sebagai strategi untuk bertahan. Penjelasan di atas sekaligus memberikan dukungan empiris atas penemuan Chan, 1997, dalam Silaban, 2009, bahwa individu dengan tingkat pengendalian yang lemah cenderung memandang suatu kondisi sebagai ancaman dan menimbulkan stres sebaliknya individu dengan tingkat pengendalian yang kuat memandang suatu kondisi sebagai peluang.

Pengaruh Turnover Intention terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsi Audit

Berdasarkan Tabel 2, diketahui nilai t sebesar -0,234 dengan signifikansi 0,816 sehingga H_3 ditolak. Dengan demikian diperoleh hasil *turnover intention* tidak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Artinya keinginan auditor untuk keluar atau tetap tinggal dalam KAP tidak mempengaruhi penerimaannya atas perilaku disfungsi audit. Hasil ini berhasil mendukung penelitian Harini, dkk., (2010) yang menemukan bahwa *turnover intention* tidak memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsi audit namun memiliki hubungan negatif. Alasan yang dikemukakan adalah sebagian besar responden berumur di bawah 25 tahun, memiliki masa kerja kurang dari 3 tahun, dan baru lulus masa pendidikan S1 sehingga masih memiliki tingkat idealisme tinggi terhadap pekerjaannya yang diwujudkan salah satunya dengan mengerjakan tugas sebaik mungkin dan sesuai prosedur atau kebijakan yang berlaku (Harini, dkk., 2010). Konsisten dengan hal tersebut, sebesar 88% (42% + 46%) responden memiliki masa bekerja antara <1 tahun hingga 3 tahun sehingga dapat disimpulkan bahwa responden juga masih memiliki tingkat idealisme yang tinggi.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis dan pengujian mengenai pengaruh kinerja, locus kendali, dan *turnover intention* terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit diperoleh beberapa kesimpulan yaitu: (1) Kinerja tidak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit; (2) Locus kendali

berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit; dan (3) *Turnover intention* tidak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.

Penelitian ini memiliki 2 keterbatasan, yaitu (1) Keterbatasan data karena obyek dalam penelitian ini hanya mencakup 36,4% dari keseluruhan populasi. Hal tersebut kemungkinan disebabkan karena penyebaran kuesioner dilakukan pada waktu yang kurang tepat, yaitu pada saat auditor sedang melakukan audit interim sehingga tidak banyak memiliki waktu luang; dan (2) Penelitian ini membahas perilaku disfungsi audit secara keseluruhan dan belum membahas secara mendalam masing-masing perilaku disfungsi audit. Berdasarkan hasil analisis, kesimpulan, dan keterbatasan, maka saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya adalah: (1) Menambah jumlah obyek penelitian hingga setidaknya mencakup sebagian populasi (50%) sehingga hasil penelitian dapat digeneralisasikan; dan (2) Melakukan pembahasan yang lebih mendalam atas perilaku disfungsi audit, misalnya *premature sign off*, *altering/replacing audit procedures*, atau *underreporting of time*.

REFERENCES

- Aguinis, H., 2009, *Performance Management*, 2nd ed., New Jersey: Pearson Education Inc.
- Bernardi, R. A., 1997, The Relationships among Locus of Control, Perceptions of Stress, and Performance, *Journal of Applied Business Research*, Vol. 13, No. 4, Fall: 1-8.
- Bursa Efek Indonesia, 2013, Profil Perusahaan Tercatat, (<http://www.idx.co.id/id-id/beranda/perusahaantercatat/profilperusahaantercatat.aspx>, diunduh 19 Agustus 2013)
- Bursa Efek Jakarta, 2004, Peraturan Nomor I-E tentang Kewajiban Penyampaian Informasi, (http://www.idx.co.id/Portals/0/StaticData/Regulation/ListingRegulation/id-ID/Peraturan_I-E_Gabung.pdf, diunduh 10 Juni 2013)
- Chen, J., dan C. Silverthorne, 2008, The Impact of Locus of Control on Job Stress, Job Performance, and Job Satisfaction in Taiwan, *Leadership & Organization Development Journal*, Vol. 29, No. 7: 571-582.
- Donnelly, D. P., J. J. Quirin, dan D. O'Bryan, 2003, Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior : An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics, *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 15: 87-110.
- Greenberg, J., dan R. A. Baron, 2008, *Behavior in Organizations*, 9th ed., New Jersey: Pearson Education, Inc.
- Harini, D., A. Wahyudin, dan I. Anisykurlillah, 2010, Analisis Penerimaan Auditor atas Dysfunctional Audit Behavior : Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor, *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto*.
- Institut Akuntan Publik Indonesia, 2013, Directory KAP & AP 2013, (<http://www.iapi.or.id/iapi/directory.php>, diunduh 19 Agustus 2013)
- Irawati, Y., dan T. A. P. Mukhlisin, 2005, Hubungan Karakteristik Personal Auditor terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku dalam Audit, *Simposium Nasional Akuntansi VIII Solo*.
- Malone, C. F., dan R. W. Roberts, 1996, Factors Associated with the Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors, *Auditing*, Vol. 15, No. 2, Fall: 49-64.
- National Commission on Fraudulent Financial Reporting, 1987, Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting, (<http://www.coso.org/publications/ncffr.pdf>, diunduh 10 Juni 2013)
- Noe, R. A., J. R. Hollenbeck, B. Gerhart, dan P. M. Wright, 2008, *Manajemen Sumber Daya Manusia : Mencapai Keunggulan Bersaing* Terjemahan Didik Prayitno, 2011, Ed. 6, Buku 2, Jakarta: Salemba Empat.
- Pujaningrum, I., dan A. Sabeni, 2012, Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penerimaan Auditor atas Penyimpangan Perilaku dalam Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang), *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 1, No. 1:1-15.
- Raghunathan, B., 1991, Premature Signing-Off of Audit Procedures : an Analysis, *Accounting Horizons*, Vol. 5, No. 2:71-79.
- Robbins, S. P. dan T. A. Judge, 2007, *Perilaku Organisasi* Terjemahan oleh Diana Angelica, 2008, Ed. 12, Buku 1, Jakarta: Salemba Empat.
- Sekaran, U., 2003, *Metodologi Penelitian untuk Bisnis* Terjemahan Kwan Men Yon, 2006, Ed. 4, Buku 2,

Jakarta: Salemba Empat.

- Shapeero M., H. C. Koh, dan L. N. Killough, 2003, Underreporting and Premature Sign-off in Publik Accounting, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 18, No. 6/7: 478-489.
- Silaban, A., 2009, Perilaku Disfungsional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit, *Disertasi Dipublikasikan*, Semarang : Program Doktor Universitas Diponegoro.
- Souza-Poza, A., dan F. Henneberger, 2004, Analyzing Job Mobility with Job Turnover Intentions : an International Comparative Study, *Journal of Economics Issues*, Vol. 38, No. 1:113-137.