

**PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR: SUATU PENGUJIAN EMPIRIS
EVALUASI KINERJA, KOMPLEKSITAS TUGAS DAN
KARAKTERISTIK PERSONAL**

DISERTASI

**Untuk Memenuhi Persyaratan
Memperoleh Gelar Doktor**



**OLEH
JULIYANTY SIDIK TJAN
157020301111009**

**PROGRAM DOKTOR ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS BRAWIJAYA
MALANG**

2019



PERNYATAAN ORISINALITAS DISERTASI

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya, didalam naskah DISERTASI dengan judul:

"PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR: SUATU PENGUJIAN EMPIRIS EVALUASI KINERJA, KOMPLEKSITAS TUGAS DAN KARAKTERISTIK PERSONAL"

Tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu Perguruan Tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah DISERTASI ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur PLAGIASI, saya bersedia DISERTASI ini digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (DOKTOR) dibatalkan, serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. (UU NO. 20 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan pasal 70)

Malang, 08 Juli 2019

Mahasiswa,



Nama : JULIYANTY SIDIK TJAN
NIM : 157020301111009
PS : DOKTOR ILMU AKUNTANSI
PPS FEB UB

LEMBAR IDENTITAS PROMOTOR DAN PENGUJI

Judul : PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR: SUATU PENGUJIAN EMPIRIS EVALUASI KINERJA, KOMPLEKSITAS TUGAS DAN KARAKTERISTIK PERSONAL
Nama Mahasiswa : JULIYANTY SIDIK TJAN
Program Studi : ILMU AKUNTANSI

KOMISI PROMOTOR

Promotor : Prof. Eko Ganis S, SE., M.Com (Hons)., Ph.D
Promotor 1 : Aulia Fuad Rahman, SE., M.Si., DBA., SAS., Ak., CA
Promotor 2 : Imam Subekti, SE.,M.Si.,Ak.,Ph.D

TIM PENGUJI

Dosen Penguji 1 : Prof. Dr. Unti Ludigdo, SE., M.Si., Ak
Dosen Penguji 2 : Nurkholis, SE., M.Bus (Acc)., Ak., Ph.D
Dosen Penguji 3 : Dr. Bambang Hariadi, SE., M.Si., Ak., CA., CFA., ACPA

Tanggal Yudisium : 08 Juli 2019

a.n. Dekan
Ketua Program Studi Doktor Ilmu Akuntansi

Signature and stamp of Aulia Fuad Rahman, SE., M.Si., DBA., SAS., Ak., CA
NIP. 19740910 200212 1 001

IDENTITAS KOMISI PROMOTOR DAN TIM PENGUJI

Judul Disertasi : Perilaku Disfungsional Auditor: Suatu Pengujian Empiris Evaluasi Kinerja, Kompleksitas tugas dan Karakteristik Personal.

Nama Mahasiswa : Juliyanty Sidik Tjan

NIM : 157020301111009

Komisi Promotor :

Promotor : Prof. Eko Ganis S,SE.,M.Com (Hons) , Ph.D

Ko-Promotor 1 : Aulia Fuad Rahman SE., M.Si, DBA,SAS.Ak.,CA

Ko-Promotor 2 : Imam Subekti SE.,M.Si, Ak. CA. Ph.D

Tim Dosen Penguji :

Penguji 1 : Prof. Dr. Unti Ludigdo, SE.,M.Si., Ak

Penguji 2 : Nurkholis, SE.,M.Buss (Acc)., Ak., Ph.D

Penguji 3 : Dr. Bambang Hariadi, SE.,M.Si.Ak.CA.,CFrA.,ACPA

Malang 8 Juli 2019

a.n. Dekan

Ketua Program Studi Doktor Ilmu Akuntansi

Aulia Fuad Rahman SE.,M.Si, DBA, SAS. Ak., CA

NIP. 19740910 200212 1001

DAFTAR RIWAYAT HIDUP

1. IDENTITAS PRIBADI

Nama : Juliyanty Sidik Tjan

Tempat, tanggal lahir : Ternate, 14 Juli 1973

Alamat : Jl. Abdesir BTN Paropo Indah Blok B No 20 A Makassar (Sulsel)

E-mail : juliyantysidiktjan@gmail.com, ajuliyant@gmail.com

2. RIWAYAT PENDIDIKAN

SDN II, Ternate. Lulus Tahun 1985

SMP Negeri 1, Ternate. Lulus Tahun 1988

SMK Negeri Ternate. Lulus Tahun 1991

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, UII (Universitas Islam Indonesia) Yogyakarta.
Lulus Tahun 1997

Pendidikan Profesi Akuntansi Universitas Brawijaya Malang. Lulus Tahun 2005

Magister Akuntansi, Pascasarjana Universitas Brawijaya Malang. Lulus Tahun 2005.

Program Doktor Ilmu Akuntansi, Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Brawijaya Malang. Lulus Tahun 2019

3. RIWAYAT PEKERJAAN

Dosen Tetap Fakultas Ekonomi & Bisnis UMI Makassar 1998 – Sekarang

UCAPAN TERIMA KASIH

Dengan mengucapkan puji syukur kehadirat Allah SWT, akhirnya penulisan disertasi ini dapat diselesaikan dengan baik tanpa halangan yang berarti. Penyelesaian penulisan disertasi ini tidak lepas dari keterlibatan berbagai pihak. Oleh karena itu, sebagai wujud rasa syukur tersebut, pada kesempatan ini penulis menghaturkan ucapan terima kasih dan penghargaan yang setinggi tingginya kepada yang terhormat:

Pertama, Bapak Nurkholish SE., M.Buss., Ak., Ph.D, Dekan Fakultas Ekonomi, Bisnis Universitas Brawijaya Malang; Bapak Aulia Fuad Rahman, SE., M.Si, DBA, SAS.Ak,CA., Ketua Program Studi Doktor Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang; yang telah berkenan memberikan kesempatan kepada penulis untuk mengikuti studi lanjut di Program Doktor Ilmu Akuntansi Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang.

Kedua, Bapak Prof. Eko Ganis Sukoharsono SE., M.Com (Hons).Ph.D. Ketua tim promotor, Bapak Aulia Fuad Rahman, SE., M.Si, DBA, SAS.Ak,CA. dan Bapak Imam Subekti, SE., M.Si., Ak., Ph.D kopromotor yang telah meluangkan waktu dan sumbangan pemikirannya serta dengan sabar dalam memberikan arahan-arahan, motivasi, dan kebijakannya hingga penulisan disertasi ini selesai. **Ketiga**, Bapak Prof. Dr. Unti Ludigdo, SE., M.Si., Ak., Bapak Nurkholish SE., M.Buss., Ak., Ph.D dan Bapak Dr. Bambang Hariadi, SE., M.Ec., Ak., tim penguji yang telah memberikan kritik dan masukan yang konstruktif hingga penulisan disertasi ini selesai.

Keempat, Ayahanda Bapak Sidik Ali Tjan (almarhum) dan Ibunda Rugaya Tobuku (almarhum) tercinta yang semasa hidupnya telah memberikan nasihat-nasihat dan do'a-do'anya yang tiada henti. **Kelima**, Suamiku tercinta Al Khairat yang dengan penuh pengertian, kesabaran, perhatian, dan pengorbanan serta do'anya hingga penulisan disertasi ini selesai. Untuk itu, saya ucapkan terima kasih dan mohon maaf. **Keenam**, Teman-teman PDIA 2015 Ibu Andi Nurwanah, Bu Salmah, Pak Artur, Bu Desak yang selalu memberikan *support* dan menjadi partner diskusi dan Bapak Nurmoklash yang telah memberikan masukan-masukan cerdasnya serta berbagai pihak yang telah membantu penulisan disertasi ini hingga selesai. Akhirnya, penulis sampaikan semoga pihak-pihak yang disebutkan tersebut mendapatkan balasan yang berlimpah dari Allah SWT. Aamiin.

Malang, 8 Juli 2019

Juliyanty Sidik Tjan

ABSTRAK

Juliyanty Sidik Tjan. Program Doktor Ilmu Akuntansi Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya. Perilaku Disfungsional Auditor: Suatu Pengujian Empiris, Evaluasi Kinerja, Kompleksitas Tugas dan Karakteristik Personal, Promotor: Eko Ganis Sukoharsono; Ko-Promotor: Aulia Fuad Rahman dan Imam Subekti.

Perilaku disfungsional auditor adalah perilaku menyimpang yang semakin meningkat dari tahun ketahun sehingga berdampak buruk bagi auditor individual, Kantor Akuntan Publik (KAP), profesi audit dan komunitas bisnis yang lebih luas. Sehubungan dengan hal tersebut, penelitian ini bertujuan: pertama, menguji pengaruh evaluasi kinerja (fokus efisiensi, fokus klien, fokus kualitas) dan kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor. Kedua, menguji pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor dimediasi keinginan berpindah (*turnover intention*) dan dimoderasi komitmen profesional. Unit analisis penelitian ini adalah auditor KAP di Jakarta, Jawa timur, Bali dan Sulawesi Selatan Tahun 2018. Data penelitian dikumpulkan melalui pengiraman kuisisioner secara langsung ke KAP, email dan *WhatsApp* dengan fasilitas *google form*. Data yang terkumpul sebanyak 262 dan teknik analisisnya menggunakan *SMART PLS 3*. Hasil pengujian membuktikan bahwa pertama, semakin tinggi evaluasi kinerja fokus efisiensi dan kompleksitas tugas maka semakin tinggi perilaku disfungsional auditor selanjutnya, semakin rendah evaluasi kinerja fokus klien dan evaluasi kinerja fokus kualitas maka semakin tinggi perilaku disfungsional auditor. Kedua, keinginan berpindah (*turnover intention*) memediasi secara parsial dan komitmen profesional memperlemah pengaruh kompleksitas tugas terhadap Perilaku disfungsional auditor.

Kata kunci :Perilaku disfungsional auditor, evaluasi kinerja (fokus efisiensi, klien dan kualitas), kompleksitas tugas, keinginan berpindah (*turnover intention*), komitmen profesional.

ABSTRACT

Juliyanty Sidik Tjan. Doctoral Program in Accounting, Faculty of Economics and Business, Brawijaya University. The Dysfunctional Auditor Behavior: An Empirical Testing, Performance Evaluation, Task Complexity and Personal Characteristics. Promoter: Eko Ganis Sukoharsono; Co-Promoters: Aulia Fuad Rahman and Imam Subekti.

The dysfunctional auditor behavior is an aberrant behavior that increases year on year which has adverse impact for individual auditor, Accountant Firm, audit profession, and bigger business community. Therefore, the purposes of this study are as follows: first is to test the influence of performance evaluation (focusing on efficiency, focusing on client, focusing on quality) and task complexity on the dysfunctional auditing behavior. Second, is to test task complexity on the dysfunctional auditor behavior mediated by turnover intention and having professional commitment as the moderator. The unit of analysis of this study is the auditor of Accountant Firm in Jakarta, East Java, Bali and South Sulawesi in 2018. The data were collected through questionnaires that were made with *google form* and directly distributed to the Public Accountant Office, email and *Whatsapp* and resulting in 262 respondent that were analyzed by using SMART PLS 3 analysis technique. The results of the testing show that the higher the performance evaluation focusing on efficiency and task complexity, the higher the dysfunctional auditor behavior. Moreover, the lower the performance evaluation focusing on client and quality, the higher the dysfunctional auditor behavior. Second, the turnover intention that partially mediate and professional commitment weaken the influence of complexity task on the dysfunctional auditor behavior.

Keywords : Dysfunctional auditor behavior, performance evaluation (focusing on efficiency, client and quality), task complexity, turnover intention, professional commitment.

DAFTAR ISI

IDENTITAS KOMISI PROMOTOR DAN TIM PENGUJI.....	i
DAFTAR RIWAYAT HIDUP.....	ii
UCAPAN TERIMAKASIH.....	iii
ABSTRAK.....	iv
ABSTRACT.....	v
DAFTAR ISI.....	vi
DAFTAR TABEL.....	ix
DAFTAR GAMBAR.....	x
DAFTAR LAMPIRAN.....	xi
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1. Latar Belakang.....	1
1.1.1 Fenomena Perilaku Disfungsional Auditor.....	1
1.1.2 <i>Research gap</i> atau Kesenjangan Penelitian.....	11
1.2 Motivasi Penelitian.....	15
1.3 Pertanyaan Penelitian.....	16
1.4 Tujuan Penelitian.....	16
1.5 Kontribusi Penelitian.....	17
1.5.1 Kontribusi Teori.....	17
1.5.2 Kontribusi Praktik.....	18
1.5.3 Kontribusi Kebijakan.....	18
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	20
2. Akuntansi Keperilakuan.....	20
2.1 Teori Perubahan Sikap.....	21
2.2 Teori Sikap.....	24
2.3 <i>Coping Behaviour Theory</i>	26
2.3 Teori Emosi.....	27
2.4. Teori Motivasi.....	28
2.4. Teori Motivasi X dan Y.....	30
2.5 Pengertian Audit dan Ketentuan Umum Menurut IAPI.....	31
2.6 Hirarki Auditor Dalam Organisasi Kantor Akuntan Publik.....	39
2.7 Perilaku Disfungsional Auditor.....	41
2.8 Keinginan Bepindah.....	42
2.9 Evaluasi Kinerja.....	44
2.10 Kompleksitas Tugas.....	45
2.11 Komitmen Profesional.....	46
2.12 <i>Review Penelitian Perilaku Disfungsional Auditor</i>	47



BAB III KERANGKA TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS.....	51
3.1. Kerangka Teoritis.....	51
3.2. Perumusan Hipotesis.....	56
3.2.1. Pengaruh Evaluasi Kinerja Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.....	56
3.2.2. Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.....	58
3.2.3. Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Keinginan Berpindah.....	60
3.2.4. Keinginan Berpindah Memediasi Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.....	60
3.2.5. Komitmen Profesional Memoderasi Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.....	61
3.2.6. Keinginan Berpindah Berpengaruh Positif Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.....	62
BAB VI METODE PENELITIAN.....	64
4.1. Jenis Penelitian.....	64
4.2. Unit Analisis.....	64
4.3. Populasi dan Sampel.....	64
4.4. Pengumpulan Data.....	66
4.4.1. Jenis Data.....	66
4.4.2. Tehnik Pengumpulan data.....	66
4.5. Definisi Operasional variabel dan Cara Pengukurannya.....	66
4.6. Uji Instrumen Penelitian.....	74
4.6.1. Uji Validitas.....	74
4.6.2. Uji Reliabilitas.....	75
4.7. Tehnik Analisis Data.....	75
BAB V HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	79
5.1. Hasil Pengumpulan Data.....	79
5.2. Hasil Uji coba instrumen penelitian.....	80
5.3. Hasil Analisis PLS.....	87
5.3.1. Deskripsi Data.....	87
5.3.2. <i>Goodness of Fit Model</i>	87
5.3.3. <i>Outer Model</i>	89
5.3.3.1. <i>Convergent Validity Discriminant Validity</i>	91
5.3.3. Pengujian <i>Inner Model</i>	94
5.3.5. Pengujian Hipotesis Penelitian.....	103
5.3.5.1. Pengaruh Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi (X1) Terhadap Perilaku disfungsional auditor.....	104
5.3.5.2. Pengaruh Evaluasi Kinerja Fokus Klien (X2) Terhadap Perilaku disfungsional auditor.....	104
5.3.5.3. Pengaruh Evaluasi Kinerja Fokus Kualitas (X2) Terhadap Perilaku disfungsional auditor.....	105



5.3.5.4	Pengaruh kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku disfungsi auditor.....	105
5.3.5.5	Pengaruh kompleksitas Tugas Terhadap keinginan berpindah.....	105
5.3.5.6	keinginan berpindah Memediasi Pengaruh kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku disfungsi auditor.....	106
5.3.5.7	Komitmen Profesional Auditor Memoderasi Pengaruh kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku disfungsi auditor	107
5.3.5.8	keinginan berpindah berpengaruh terhadap Perilaku Disfungsi Auditor.....	108
5.4	Pembahasan Hasil Penelitian.....	108
5.4.1	Pengaruh Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi (X1) Terhadap Perilaku disfungsi auditor.....	108
5.4.2	Pengaruh Evaluasi Kinerja Fokus Klien (X2) Terhadap Perilaku disfungsi auditor.....	111
5.4.3	Pengaruh Evaluasi Kinerja Fokus Kualitas (X2) Terhadap Perilaku Disfungsi auditor.....	114
5.4.4	Pengaruh kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku disfungsi auditor.....	116
5.4.5	Pengaruh kompleksitas Tugas Terhadap keinginan berpindah.....	118
5.4.6	keinginan berpindah Memediasi Pengaruh kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku disfungsi auditor.....	120
5.4.7	Komitmen Profesional Memoderasi Pengaruh kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku disfungsi auditor.....	121
5.4.8	Pengaruh keinginan berpindah terhadap Perilaku Disfungsi Auditor.....	122
5.5	Model Perilaku Disfungsi Auditor.....	124
BAB VI SIMPULAN, KONTRIBUSI DAN SARAN.....		131
6.1.	Simpulan.....	131
6.2.	Kontribusi.....	134
6.2.1	Kontribusi Teoritis.....	134
6.2.2	Kontribusi Praktis.....	139
6.2.3	Kontribusi Kebijakan.....	141
6.3.	Keterbatasan Penelitian.....	141
6.4.	Saran Untuk Penelitian Mendatang.....	142
DAFTAR PUSTAKA.....		144
LAMPIRAN 1. Kuisisioner.....		153
LAMPIRAN 2. Pengujian Analisis Faktor.....		160
LAMPIRAN 3. Responden.....		171
LAMPIRAN 4. Hasil Google Form.....		182
LAMPIRAN 5. Hasil Analisis PLS.....		197

DAFTAR TABEL

Nomor	Nama Tabel	Halaman
1.1	Pembekuan Izin KAP.....	3
4.1	Sebaran KAP Berdasarkan Tempat Kedudukan.....	65
4.2	Indikator-indikator Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi.....	68
4.3	Indikator-indikator Evaluasi Kinerja Fokus Klien.....	68
4.4	Indikator-indikator Evaluasi Kinerja Fokus Kualitas.....	69
4.5	Indikator-indikator Kompleksitas Tugas.....	69
4.6	Indikator-indikator Keinginan Berpindah.....	70
4.7	Indikator-indikator Perilaku RKA.....	71
4.8	Indikator-indikator Perilaku URT.....	72
4.9	Indikator-indikator Komitmen Profesional.....	72
4.10	Variabel, Indikator, Skala Pengukuran, dan Acuan Kuisisioner.....	73
5.1	Rincian pengiriman dan Pengembalian Kuisisioner.....	79
5.2	Hasil Uji Coba Instrumen variabel Independen.....	81
5.3	Hasil Uji Coba Instrumen variabel dependen.....	82
5.4	Hasil Uji Coba Instrumen variabel Mediasi.....	83
5.5	Hasil Uji Coba Instrumen variabel Moderasi.....	83
5.6	<i>Total Variance Explained</i>	85
5.7	Statistik Deskriptif.....	87
5.8	<i>R Square</i>	87
5.9	<i>Outer Loading</i> dan <i>Cross Loadig</i> .Variabel Independen.....	91
5.10	<i>Outer Loading</i> dan <i>Cross Loadig</i> .Variabel Dependen, Mediasi dan Moderator	92
5.11	Hasil Uji Kebaikan Model Pengukuran.....	94
5.12	Koefesien Estimasi, <i>t</i> Statistik dn <i>p-value</i> atas Uji Statistik.....	103
5.13	Ringkasan hasil Penelitian.....	124

DAFTAR GAMBAR

Nomor	Nama Gambar	Halaman
Gambar 2.1	Perilaku Disfungsional Auditor.....	24
Gambar 2.2	Komitmen Profesional.....	25
Gambar 2.3	Struktur Organisasi KAP.....	40
Gambar 3.1	Kerangka Teoritis.....	55
Gambar 3.2	Model Penelitian.....	63
Gambar 5.1	Model Penelitian Baru.....	86
Gambar 5.2	Hasil <i>Outer Model</i>	90
Gambar 5.3	Hasil Pengujian <i>Inner Model</i>	95
Gambar 5.4	Hasil Pengujian <i>Inner Model</i> Pengujian secara Langsung.....	97
Gambar 5.5	Hasil Pengujian Uji Sensitivitas EK.FKL=> PDA (Auditor Senior dan Junior).....	99
Gambar 5.6	Hasil Pengujian Uji Sensitivitas EK.FKL=> PDA (Auditor Supervisor, Manajer dan Partner).....	100
Gambar 5.7	Hasil Pengujian Uji Sensitivitas KB=> PDA (Auditor Senior dan Junior).....	102
Gambar 5.8	Model Perilaku Disfungsional.....	126



DAFTAR LAMPIRAN

Nomor	Nama Lampiran	Halaman
LAMPIRAN 1	Kuisisioner Penelitian.....	153
LAMPIRAN 2	Pengujian Analisis Faktor.....	160
LAMPIRAN 3	Responden.....	171
LAMPIRAN 4	Hasil Google Form.....	182
LAMPIRAN 5	Hasil Analisis PLS.....	197



BAB I PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Bab ini menjelaskan mengenai beberapa hal, pertama latar belakang permasalahan meliputi: fenomena atau isu-isu penelitian serta kajian beberapa peneliti terdahulu, *research gap* (kesenjangan penelitian); Kedua motivasi penelitian berdasarkan pada justifikasi mengapa penelitian ini dilakukan; Ketiga permasalahan penelitian yang dirumuskan dalam 8 (delapan) pertanyaan, keempat yaitu kontribusi penelitian meliputi kontribusi teoritis, praktik dan kebijakan.

1.1.1 Fenomena Perilaku Disfungsional Auditor

Pihak luar perusahaan membutuhkan jasa auditor independen untuk menentukan keandalan pertanggungjawaban laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dan memberikan opini yang layak atas laporan keuangan yang kredibel. Laporan keuangan yang kredibel harus dimiliki oleh perusahaan agar dipercaya dan mendapatkan pangsa pasar yang lebih baik. Selain memiliki laporan keuangan yang kredibel, proses pelaporannya juga harus efektif. Salah satu faktor agar proses pelaporannya efektif yaitu dengan menyewa auditor eksternal yang kompeten, independen dan objektif sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang baik. Kualitas audit yang baik merupakan probabilitas auditor untuk dapat menemukan dan melaporkan kekeliruan serta ketidakberesan yang terjadi dalam laporan keuangan yang diaudit. Kualitas audit yang baik dihasilkan, karena berpedoman pada standar profesional akuntan publik (SPAP) dan kode etik profesi akuntan publik (IAPI, 2016). Kepatuhan kepada SPAP dan kode etik profesi akuntan publik untuk kelangsungan klien, investor dan Kantor Akuntan Publiknya sendiri, tetapi pada kenyataannya berbeda.

Kenyataan yang terjadi adalah kegagalan auditor, dan banyak pelanggaran yang dilakukan oleh auditor seperti terjadinya kasus-kasus atau skandal-skandal keuangan baik di luar maupun di dalam negeri yang menyebabkan kredibilitas auditor dipertanyakan. Kasus pelanggaran pasca *Enron* semakin meningkat baik diluar negeri maupun dalam negeri. Kasus luar negeri yang terkenal yaitu kasus Pamalat yang diaudit oleh *partner Grant Thornton*, sekaligus menjadi skandal finansial terbesar di Eropa atau disebut sebagai skandal *Enron* ala Eropa pada tahun 2008. Selain itu *Grant Thornton* dan mitra bisnisnya Robert Napper juga gagal melakukan audit terhadap perusahaan *AssetCo* sehingga *Grant Thornton* dikenakan denda £130.000 dan Robert Napper didenda sebesar £200.000 oleh *FRC (Financial Reporting Council)* serta sanksi pembekuan selama 3 tahun (Samsa, 2017). Kasus luar negeri lainnya yaitu kasus kegagalan audit yang dilakukan oleh dua KAP (Kantor Akuntan Publik) terbesar di dunia (*Big Four*) *KPMG* dan *PWC* yang dikenakan denda ratusan juta poundsterling. *KPMG* telah gagal melakukan audit terhadap perusahaan energi (*Miller Energy Resources*) yang telah melakukan peningkatan nilai tercatat asetnya secara signifikan sebesar 100 kali lipat dari nilai riilnya pada laporan keuangan tahun 2011 serta memberikan opini *unqualified* atas laporan keuangan perusahaan tersebut sehingga *SEC* memberikan denda sebesar US\$ 6,2 juta. Selain itu, *Financial Reporting Council* di Inggris memberikan denda sebesar US\$ 5,1 juta kepada *PWC* setelah mengakui salah dalam mengaudit *RSM Tenon Group* di tahun buku 2011. Sedangkan kasus dalam negeri yaitu beberapa kasus di Indonesia yang terkait dengan pelanggaran terhadap SA-SPAP (Standar Akuntansi dan Standar Profesional Akuntan Publik) dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan yang berpengaruh terhadap kualitas laporan auditor Independen, sehingga kementerian keuangan kemudian melakukan pembekuan izin terhadap 6 (enam) Kantor Akuntan Publik dan dilarang beroperasi (IAPI, 2018). Berikut ini adalah tabel rincian pembekuan izin KAP:

Tabel 1
Pembekuan Izin KAP

Kantor Akuntan Publik	Dibekukan	Sebab
Akuntan Publik (KAP) DRS. Arthawan Santika, AK.,MM.,CPA. dibekukan selama 12 belas bulan.	KMK Nomor: 338 /KM.1/2018 tanggal 12 Juni 2017.	Belum sepenuhnya mematuhi Peraturan perundang-undangan Akuntan Publik yaitu terdapat 5 laporan independen yang tidak didukung kertas kerja yang dinilai berpotensi berpengaruh cukup signifikan terhadap laporan auditor independen.
Akuntan Publik (KAP) Meliana Pangaribuan dibekukan selama Dua belas (12) bulan.	KMK Nomor: 109/KM.1/2018 tanggal 15 pebruari 2018.	Belum sepenuhnya mematuhi Kode etik profesi dalam hal menerima dan melaksanakan perikatan audit terhadap PT Jui Shin tahun buku 2015, yang dinilai belum sepuh mematuhi standar audit dan SPAP yang berpotensi berpengaruh cukup signifikan terhadap laporan auditor independen.
Akuntan Publik (KAP) Biasa Sitepu dibekukan selama Dua belas (12) bulan.	KMK Nomor: 238/KM.1/2018 tanggal 03 April 2018.	Standar akuntansi dan Standar Profesional Akuntan Publik belum sepenuhnya dipatuhi dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan PT. Jui Shin Indonesia tahun buku 2016, yang dinilai berpotensi berpengaruh cukup signifikan terhadap laporan auditor independen.
AP Drs. Hans Burhanuddin Makarao pembekuan izin selama 3 bulan	KMK Nomor: 239/KM.1/2018 tanggal 3 April 2018.	SA - SPAP Publik belum sepenuhnya dipatuhi dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan PT. Rimba Bintuni Lestari tahun buku 2016, yang dinilai berpotensi berpengaruh cukup signifikan terhadap laporan auditor independen.
Akuntan Publik (KAP) James Pardomuan Sitorus dibekukan selama enam (6) bulan.	KMK Nomor: 331/KM.1/2018 tanggal 14 Mei 2018.	SA – SPAP belum sepenuhnya dipatuhi dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan PT. Semen Bosowa Banyuwangi tahun buku 2016, yang dinilai berpotensi berpengaruh cukup signifikan terhadap laporan auditor independen.
Akuntan Publik (KAP) A. Krisnawan Budipracoyo dibekukan selama 18 belas bulan.	KMK Nomor: 338 /KM.1/2018 tanggal 16 Mei 2018.	SA – SPAP belum sepenuhnya dipatuhi dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan PT. Nexcom Indonesian tahun buku 2016, yang dinilai berpotensi berpengaruh cukup signifikan terhadap laporan auditor independen.

Sumber : Directory IAPI, 2018.

Kasus pelanggaran lainnya di Indonesia yaitu melibatkan Kantor Akuntan Publik *Ernst & Young* Indonesia yang didenda sebesar US\$ 1 juta atau sekitar Rp 13,3 milyar oleh PCAOB/*Public Company Accounting Oversight Board* (Badan Pengawas perusahaan Akuntan Publik Amerika Serikat) pada tanggal 9 Februari tahun 2017. Selain itu, PCAOB juga memberikan sanksi terhadap 2 (dua) auditor *Ernst & Young* yang terlibat dalam penugasan audit. Denda dan sanksi yang diberikan berawal dari temuan yang terungkap oleh Kantor Akuntan mitra *Ernst & Young* di Amerika Serikat yang melakukan kajian terhadap hasil audit Kantor Akuntan di Indonesia tahun 2011 pada perusahaan Telekomunikasi (Indosat). Hasil audit pada perusahaan Telekomunikasi (Indosat) ini tidak didukung dengan data yang akurat dan bukti yang memadai, tetapi memberikan opini wajar tanpa pengecualian (Malik, 2017).

Kasus yang melibatkan *Big Four* lainnya yaitu *Deloitte* Indonesia (Akuntan Publik Satrio Bing Eny & Rekan) yang melakukan pelanggaran Standar Profesi Akuntan (Standar Audit - Standar Profesional Akuntan Publik) dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan *SNP Finance*. Pelanggaran ini terungkap berdasarkan pemeriksaan yang dilakukan oleh OJK (Otoritas Jasa Keuangan) bekerja sama dengan Pusat Pembinaan Profesi Akuntan Publik yang melakukan audit atas laporan keuangan PT Sunprima Nusantara Pembiayaan (*SNP Finance*) tahun 2012 hingga 2016 yang menyebabkan pembobolan 14 Bank yang dilakukan *SNP Finance* dengan nilai kerugian Rp 14 triliun. Berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut, Menteri Keuangan kemudian mengenakan sanksi kepada *Deloitte* Indonesia (KAP Satrio Bing Eny & Rekan) berupa rekomendasi untuk membuat kebijakan dan prosedur dalam sistem pengendalian mutu dan diwajibkan mengimplementasikan kebijakan dan prosedur tersebut serta melaporkannya paling lambat 2 Februari 2019. Akuntan publik Marlinna dan Merliyana Syamsul juga diberikan sanksi oleh Menteri Keuangan berupa pembatasan pemberian jasa audit

terhadap entitas jasa keuangan (jasa pembiayaan dan jasa asuransi) selama 12 bulan yang mulai berlaku tanggal 16 september 2018 sampai dengan 15 september 2019 (Akbar dan Widyastuti, 2018).

Beberapa kasus KAP di Indonesia, Kasus *Ernest & Young* Indonesia dan *Deloitte* Indonesia tersebut menunjukkan bahwa auditor telah gagal melakukan audit atas laporan keuangan kliennya. Auditor seharusnya bertindak sesuai dengan standar auditing dalam melaksanakan penugasan audit. Semua prosedur audit atau langkah-langkah audit yang dilakukan dengan benar akan mempengaruhi kelayakan opini yang akan diambil. Sebaliknya prosedur audit atau langkah-langkah audit yang tidak dilaksanakan secara benar adalah tindakan yang menyimpang dari standar audit atau perilaku disfungsi auditor (Coram *et.al*, 2003).

Perilaku disfungsi yang dilakukan oleh auditor pada kasus *Ernst & Young* Indonesia dan *Deloitte* Indonesia tersebut meliputi: *premature sign off*, *review* yang dangkal terhadap dokumen klien, pengujian terhadap sebagian sampel, tidak memperluas *scope* pengujian ketika terdeteksi ketidakberesan, penerimaan atas penjelasan klien yang lemah, tidak meneliti kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien, dan pengendalian yang berlebihan terhadap hasil pekerjaan klien. Perilaku tersebut sengaja dilakukan oleh auditor untuk mereduksi efektifitas bukti-bukti audit yang dikumpulkan. Dengan demikian bukti audit yang dikumpulkan tidak memadai baik secara kualitatif maupun kuantitatif, sehingga auditor memberikan opini yang salah (Coram *et.al* 2003, Malik, 2017).

Perilaku disfungsi auditor berdasarkan kasus *Ernest & Young* dan *Deloitte* tersebut juga merupakan cerminan dari reaksi mereka yang menyimpang dari lingkungan termasuk lingkungan kontrol. Dengan demikian, perlunya internal kontrol untuk memastikan bahwa auditor patuh terhadap standar yang berlaku (Alderman dan Dettrick, 1982; Kelley dan Seller, 1982; Kelley dan Margheim, 1990; Otley dan Pierce, 1996a; Herbach, 2001; Coram *et.al*, 2003; Pierce dan Sweeney,

2004; Chan *et.al*, 2009; Silaban, 2009; Paino *et.al*, 2012, Malik, 2017).

Beberapa isu yang dikemukakan tersebut merupakan gejala bahwa perilaku disfungsional auditor semakin meningkat dari tahun ketahun sehingga berdampak buruk bagi auditor individual, kantor akuntan publik, profesi audit dan komunitas bisnis yang lebih luas (Rhode, 1978; Alderman dan Deitrick, 1982; Kelley dan Sheiler, 1982; Kelley dan Margheim, 1990; Raghunatan, 1991; Otley dan Pierce, 1996a; Malone dan Roberts, 1996; Coram *et.al*, 2003; Paino, 2007, Paino *et.al*, 2012, Andreas, 2015).

Isu mengenai perilaku disfungsional auditor tersebut sangat relevan diteliti saat ini, sehingga pentingnya untuk mengeksplorasi lebih jauh variabel-variabel yang mempengaruhi perilaku disfungsional auditor. Perilaku disfungsional auditor merupakan perilaku menyimpang yang pada penelitian ini meliputi: 1) *Premature sign off*, 2) *review* yang dangkal terhadap dokumen klien, 3) pengujian terhadap sebagian sampel, 4) tidak menginvestigasi lebih lanjut item yang diragukan, 5) penerimaan atas penjelasan klien yang lemah, 6) tidak meneliti prinsip akuntansi yang diterapkan klien, 7) Pengurangan pekerjaan audit pada level yang lebih rendah dari yang di syaratkan dalam program audit, 8) Penggantian prosedur audit yang diterapkan dalam program audit, 9) Pengendalian berlebihan terhadap hasil pekerjaan klien, dan 10) *underreporting of time* yaitu melaporkan waktu yang lebih singkat dari waktu aktual penugasan audit (Otley dan Pierce, 1995; Smith, 1995; Rhode, 1978; Alderman dan Detrick, 1982; Lightner *et.al*, 1982; Cook dan Kelley, 1991; Margheim, 2005; Weningtyas *et.al*, 2006; Silaban, 2011; Ururuka *et.al* 2014; Cristoffersen dan Johansen, 2016).

Perilaku pada poin 1 (satu) sampai dengan poin 9 (sembilan) dikategorikan sebagai perilaku yang secara langsung mereduksi kualitas audit (*RKA*) atau disebut juga *iregular auditing practice*. Sedangkan perilaku pada poin 10 (sepuluh) *underreporting of time* dikategorikan sebagai perilaku yang secara tidak langsung

mempengaruhi kualitas audit.

Berdasarkan fenomena yang dipaparkan tersebut, maka variabel-variabel yang dianggap sebagai penentu variabel perilaku disfungsi auditor yaitu variabel evaluasi kinerja (fokus efisiensi, fokus klien dan fokus kualitas), kompleksitas tugas, keinginan berpindah (*turnover intention*) dan komitmen profesional. Penelitian-penelitian sebelumnya yang menghubungkan perilaku disfungsi auditor dengan evaluasi kinerja masih jarang diteliti. Penelitian mengenai evaluasi kinerja fokus efisiensi dilakukan oleh Otley & Pierce, 1995, 1996a, 1996b; Pierce & Sweeney, 2004; Ururuka *et.al*, 2014, serta Cristoffersen dan Johansen, 2016. Penelitian mengenai evaluasi kinerja "fokus efisiensi" mendorong auditor berperilaku disfungsi. Fokus efisiensi terkait dengan anggaran waktu yang sangat ketat (waktu yang dialokasikan tidak cukup untuk menyelesaikan penugasan audit), sehingga mengarah kepada berbagai perilaku disfungsi auditor (Otley & Pierce, 1995, 1996a, 1996b; Pierce & Sweeney, 2004; Yuen *et.al*, 2013).

Perilaku disfungsi auditor meningkat saat evaluasi kinerja berfokus pada pencapaian target yang telah ditentukan sebelumnya. Target harus sesuai dengan tujuan Kantor Akuntan Publik (Otley, 1987; Ururuka *et.al*, 2014). KAP harus menetapkan anggaran waktu yang wajar dan dapat dicapai bagi individu dan perusahaan. Hasil penelitian lainnya mengenai evaluasi kinerja yang berfokus pada klien dan kualitas audit berpengaruh terhadap perilaku disfungsi auditor. Evaluasi kinerja fokus klien berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsi auditor. Auditor ingin menjaga hubungan baik dengan klien dan mempertahankan klien sehingga enggan menentang penjelasan klien yang lemah dan melakukan *premature sign off (pmso)* sehingga temuan tidak terungkap. Sedangkan evaluasi kinerja fokus kualitas berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsi auditor.

Evaluasi kinerja yang berfokus pada kualitas rendah/lemah menyebabkan

peningkatan perilaku disfungsi auditor karena tidak adanya mekanisme kontrol dari berbagai pihak yang terlibat dalam penugasan audit dan manajemen Kantor Akuntan Publik (Cristoffersen dan Johansen, 2016).

Perilaku disfungsi auditor dapat juga disebabkan karena auditor selalu dihadapkan pada tugas-tugas yang kompleks, berbeda-beda dan berkaitan satu sama lain (Engko *et.al*, 2007). Audit yang sangat kompleks karena tingkat kesulitan dan variabilitas tugas audit yang semakin tinggi dengan waktu yang terbatas menyebabkan auditor tertekan dan berperilaku disfungsi (Restuningsih *et.al*, 2000; Sososutikno, 2003; Margheim *et.al*, 2005).

Perilaku disfungsi auditor dapat disebabkan oleh kompleksitas tugas. kompleksitas tugas tergantung pada komitmen profesional yang dimiliki oleh seorang auditor. Komitmen profesional yang ada dalam diri auditor terdiri dari komitmen profesional afektif, komitmen profesional kontinu, dan komitmen profesional normatif. Komitmen profesional afektif terkait dengan emosional, komitmen profesional kontinu terkait dengan pertimbangan biaya jika meninggalkan profesi, komitmen profesional normatif terkait dengan tanggung jawab moral untuk memelihara hubungan dengan profesinya (Hall *et.al*, 2005).

Komitmen Profesional adalah kekuatan relatif atas identifikasi dan keterlibatannya dalam profesi. Komitmen dapat menunjukkan 1) keyakinan dan penerimaan tujuan dari nilai-nilai profesi, 2) kemampuan untuk mengerahkan usaha yang cukup atas nama profesi dan 3) keinginan yang pasti untuk mempertahankan keanggotaan dalam profesi (Porter *et.al*, 1974; Aranya dan Ferris, 1984). Komitmen profesional merupakan faktor penting yang dapat memperkuat dan memperlemah hubungan kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor. Artinya kompleksitas tugas tergantung pada komitmen profesional, semakin kuat atau tinggi komitmen profesional maka auditor cenderung tidak terlibat dalam perilaku yang merugikan perusahaan karena bisa

menangani beban kerja yang berat. Auditor yang memiliki komitmen profesional kuat lebih patuh pada aturan dibandingkan auditor yang memiliki komitmen profesional rendah (Jeffrey dan Weatherholt, 1996; Greenfield *et.al*, 2007; Silaban, 2009; Silaban, 2011).

Auditor yang memiliki komitmen profesional yang tinggi maupun rendah apabila dihadapkan beban kerja yang berat memilih berpindah kerja pada perusahaan lain atau tetap bekerja di perusahaan sesuai standar profesional.

Pada kondisi komitmen profesional yang rendah, menyebabkan peningkatan berpindah kerja dari kantor Akuntan Publik terutama pada level posisi staf (Bao dan Vasarheyli, 1986; Hill *et.al*, 1994; Dalton *et.al*, 1997). Penelitian lain melaporkan tingkat keinginan berpindah (*turnover intention*) dan ketidakpuasan kerja tinggi bagi mereka yang memiliki standar etika yang lebih tinggi dan tingkat idealisme yang tinggi cenderung menolak terlibat dalam perilaku disfungsi (Bamber dan Iyer, 2009; Yuen *et.al*, 2013; Harini *et.al*, 2010). Tingkat keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi juga disebabkan karena auditor terlibat dalam perilaku disfungsi, sehingga adanya penurunan rasa takut dari kondisi yang mungkin terjadi bila perilaku disfungsi tersebut terdeteksi (Malone dan Roberts, 1996; Maryanti, 2005; Sitanggang, 2007; Basudewa dan Merkusiwati, 2015).

1.1.2 **Research Gap** atau Kesenjangan Penelitian

Penelitian ini mengembangkan model penelitian Donelly *et.al*, (2003) yang menguji faktor-faktor yang mempengaruhi penerimaan perilaku disfungsi auditor. Penelitian ini melengkapi model Donelly *et.al*, (2003) dengan memasukkan variabel evaluasi kinerja (fokus efisiensi, fokus klien, fokus kualitas) dan kompleksitas tugas audit sebagai variabel independen serta variabel komitmen profesional sebagai variabel moderasi.

Penelitian tentang evaluasi kerja yang berfokus pada klien dan kualitas, masih jarang diteliti baik di luar negeri maupun di dalam negeri. Variabel evaluasi kinerja berdasarkan literatur akademis sebagian besar hanya berkonsentrasi pada fokus efisiensi (anggaran waktu dan Batas waktu), sehingga dianggap belum memberikan pemahaman yang komprehensif mengenai fokus evaluasi kinerja aktual yang digunakan pada Kantor Akuntan Publik (KAP). Evaluasi kinerja pada penelitian ini menggunakan beberapa pengukuran yang lebih luas sesuai saran penelitian sebelumnya agar menggunakan rancangan evaluasi kinerja yang baru selain efisiensi (Pierce dan Sweeney, 2004; Ururuka *et.al*, 2014). Penelitian mengenai evaluasi kinerja dengan tiga variabel ini (evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus klien dan evaluasi kinerja fokus kualitas) sepengetahuan peneliti baru pertama kali dilakukan di Denmark oleh Cristoffersen dan Johansen pada tahun 2016. Penelitian ini menguji kembali variabel evaluasi kinerja berdasarkan saran dari peneliti sebelumnya agar diuji di negara lain dengan kondisi yang berbeda. Selain itu penelitian ini juga menambahkan beberapa pertanyaan pada indikator anggaran waktu audit dan batas waktu serta menambahkan satu indikator yang berbeda dengan penelitian sebelumnya yaitu anggaran *ratcheting*.

Variabel lain yang dikaitkan dengan perilaku disfungsi auditor selain evaluasi kinerja adalah kompleksitas tugas. Penelitian terdahulu telah dilakukan dan menemukan bahwa kompleksitas tugas mempengaruhi perilaku disfungsi auditor. Kompleksitas tugas menyebabkan beban kerja mental yang berat pada pengambil keputusan individual. Hal ini menyebabkan salah tafsir yang signifikan yang menyebabkan auditor melepaskan ketegangan dengan melakukan perilaku disfungsi (Prabhu, 1987; Riny, 2015; Dewi dan Wirasedana, 2015). Temuan lain melaporkan bahwa kompleksitas tugas audit tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsi auditor (Yuen *et.al*, 2013). Penelitian ini menggunakan

indikator yaitu pengalaman, pengetahuan dan kapabilitas.

Penelitian ini juga memasukan variabel komitmen profesional sebagai variabel moderasi. Komitmen profesional merupakan faktor penting dalam profesi. Komitmen profesional pada penelitian ini terdiri dari 3 (tiga) dimensi komitmen profesional normatif, komitmen profesional kontinu dan komitmen profesional afektif (Hall *et.al*, 2005). Komitmen profesional dianggap memperkuat dan memperlemah hubungan antara kompleksitas tugas dengan perilaku disfungsional auditor; semakin tinggi komitmen seorang auditor, maka auditor tersebut akan berusaha menangani dengan baik pekerjaan yang ekstrim dalam penugasan audit dan menghindari perilaku disfungsional auditor, begitupun sebaliknya (Silaban,2009; Halim, 2013).

Variabel komitmen profesional pada beberapa penelitian terdahulu telah dilakukan dengan menguji secara langsung hubungan antara komitmen profesional terhadap perilaku disfungsional auditor baik pengujian secara uni dimensi maupun multidimensi. Alasan memasukan variabel komitmen profesional sebagai variabel moderasi karena hasil penelitian terdahulu tentang pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor tidak konsisten (Malone dan Roberts, 1996; Silaban, 2009; Bamber dan Iyer, 2009; Yuen *et.al*, 2013; Webb, 2014; Andreas, 2015; Diana *et.al*, 2016).

Penelitian ini juga menguji keinginan berpindah (*turnover intention*) sebagai variabel mediasi. Penelitian terdahulu di Macau dan di Eropa telah banyak menguji keinginan berpindah (*turnover intention*) audior dan menemukan tingkat keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi. Keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi disebabkan karena beban kerja yang berat dan ekstrim sehingga menimbulkan rasa tidak puas dan tidak nyaman (Moble, 1997).

Perasaan tidak puas dan tidak nyaman karena harus berperilaku disfungsional

untuk mencapai target penugasan audit.

Penelitian terdahulu membuktikan auditor dengan keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi, karena takut perilaku disfungsi-nya terdeteksi.

Contohnya ketakutan akan kemungkinan jatuhnya sanksi bila perilaku tersebut terdeteksi, sehingga auditor lebih memilih meninggalkan perusahaan. Selain itu, auditor juga cenderung kuatir dengan dampak potensial perilaku disfungsi-nya pada penilaian kerja dan promosi (Malone dan Roberts, 1996). Penelitian lain juga membuktikan tingkat keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi bagi auditor, karena menolak terlibat dalam perilaku disfungsi-nya dan tetap patuh pada standar profesional dan kode etik (Bamber dan Iyer, 2009; Yuen *et.al*, 2013).

Penelitian ini juga tetap memasukan variabel perilaku disfungsi-nya auditor. Perbedaannya dengan penelitian sebelumnya adalah penelitian ini menguji sikap dari kejadian-kejadian aktual (sebenarnya) atas perilaku disfungsi-nya auditor berbeda dengan penelitian sebelumnya yang menguji sikap yang tidak mencerminkan kejadian yang sebenarnya.

Berdasarkan pemaparan tersebut maka perbedaan penelitian ini dibandingkan dengan model penelitian Donnelly *et.al* (2003) adalah memasukan evaluasi kinerja dan variabel kompleksitas tugas sebagai variabel independen, serta komitmen profesional sebagai variabel moderasi. Penelitian ini juga menguji *action* dari perilaku disfungsi-nya auditor, bukan penerimaan perilaku disfungsi-nya auditor.

1.2. Motivasi Penelitian

Penelitian ini dimotivasi oleh banyaknya kasus kegagalan auditor yang diakibatkan oleh perilaku auditor di Indonesia yang menciderai profesi akuntan publik. Perilaku menyimpang dari standar akuntansi dan standar profesional akuntan publik dari penugasan audit, berdampak pada keandalan laporan keuangan

yang diaudit. Perilaku seperti ini tidak bisa dibiarkan terus menerus karena akan berimbas pada pasar modal Indonesia. Hal ini disebabkan karena terjadinya krisis kepercayaan terhadap perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang memang diaudit oleh Akuntan Publik.

Perilaku disfungsional auditor pasca *Enron* dari tahun ke tahun semakin meningkat. Auditor sering memberikan opini yang salah, karena bukti yang dikumpulkan tidak memadai baik secara kualitatif maupun kuantitatif. Bukti audit yang tidak memadai akibat dari perilaku yang disengaja meliputi: *premature sign off*, *review* yang dangkal terhadap dokumen klien, pengujian terhadap sebagian sampel, tidak memperluas *scope* pengujian ketika terdeteksi ketidakberesan, penerimaan atas penjelasan klien yang lemah, tidak meneliti kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien dan pengendalian yang berlebihan terhadap hasil pekerjaan klien. Perilaku-perilaku tersebut mereduksi efektifitas bukti-bukti audit yang dikumpulkan karena tidak kompeten dan tidak memadai bagi auditor dalam mendeteksi kekeliruan serta ketidakberesan yang terkait dengan laporan keuangan yang diaudit.

1.3 Pertanyaan Penelitian

Berdasarkan latar belakang masalah dan penelitian-penelitian sebelumnya, maka pertanyaan penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

1. Apakah terdapat pengaruh evaluasi kinerja fokus efisiensi terhadap perilaku disfungsional auditor?.
2. Apakah terdapat pengaruh evaluasi kinerja fokus klien terhadap perilaku disfungsional auditor?.
3. Apakah terdapat pengaruh evaluasi kinerja fokus kualitas terhadap perilaku disfungsional auditor?.
4. Apakah terdapat pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor?.

5. Apakah terdapat pengaruh kompleksitas tugas terhadap keinginan berpindah (*turnover intention*)?

6. Apakah terdapat pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor dimediasi keinginan berpindah (*turnover intention*)?

7. Apakah terdapat pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor yang dimoderasi komitmen profesional ?

8. Apakah terdapat pengaruh keinginan berpindah (*turnover intention*) terhadap perilaku disfungsional auditor?.

1.4 Tujuan Penelitian

Berdasarkan pokok permasalahan yang telah dirumuskan, maka tujuan dari penelitian ini yaitu:

1. Untuk menguji pengaruh evaluasi kinerja fokus efisiensi terhadap perilaku disfungsional auditor.

2. Untuk menguji pengaruh evaluasi kinerja fokus Klien terhadap perilaku disfungsional auditor.

3. Untuk menguji pengaruh evaluasi kinerja fokus kualitas terhadap perilaku disfungsional auditor.

4. Untuk menguji pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor.

5. Untuk menguji pengaruh kompleksitas tugas terhadap keinginan berpindah (*turnover intention*).

6. Untuk menguji pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor dimediasi keinginan berpindah (*turnover intention*).

7. Untuk menguji pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor yang dimoderasi komitmen profesional .

8. Untuk menguji pengaruh keinginan berpindah (*turnover intention*) terhadap

perilaku disfungsi auditor.

1.5 Kontribusi penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi yang penting bagi pihak yang terkait. Ada tiga kontribusi yang diharapkan dalam penelitian ini, yaitu kontribusi teori, praktik dan kebijakan sbb:

1.5.1. Kontribusi Teori

Memberikan tambahan prediksi dan memberikan bukti secara empiris pada literatur audit dan akuntansi keperilakuan yaitu menguji pengaruh evaluasi kinerja (fokus efisiensi, fokus klien, fokus kualitas), kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor dimediasi keinginan berpindah (*turnover intention*) dan dimoderasi komitmen profesional. Penelitian ini juga mengkaji beberapa faktor yang dapat mempengaruhi faktor perilaku disfungsi auditor dalam satu model dengan asumsi dapat mengimbangi atau berinteraksi satu sama lain. Penelitian ini juga memberikan kontribusi dengan menjelaskan konsekuensi evaluasi kinerja yang berfokus pada klien dan kualitas. Evaluasi kinerja ini juga menunjukkan bahwa evaluasi yang berfokus pada kualitas dapat meningkatkan profesionalisme auditor.

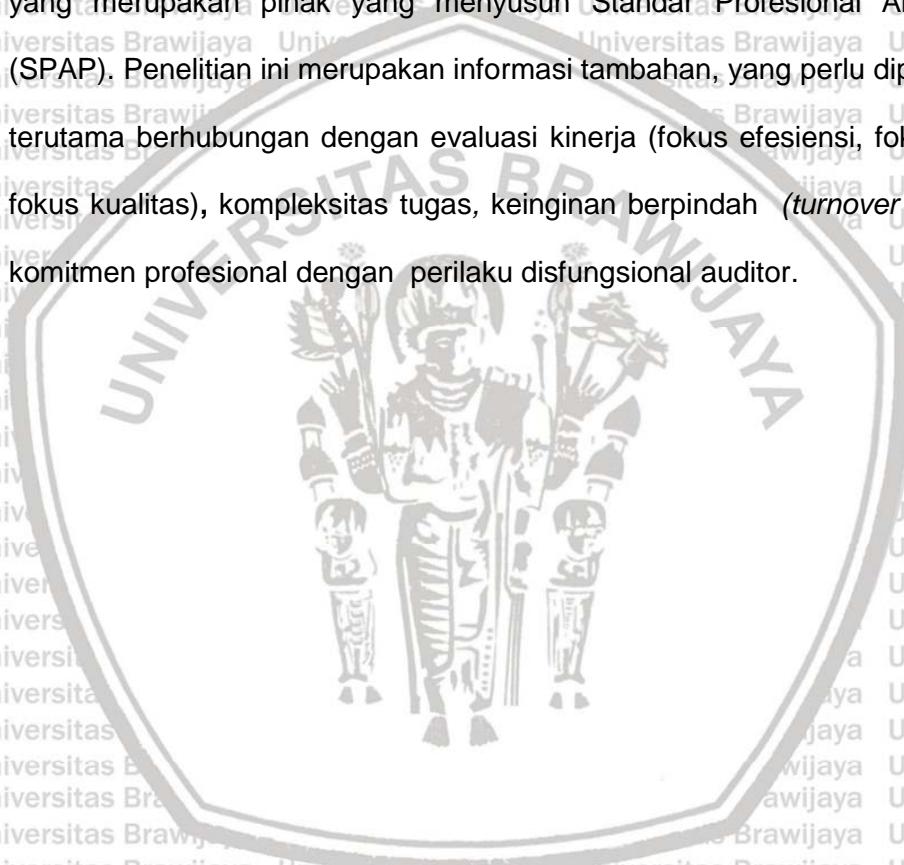
1.5.2. Kontribusi Praktik

Kontribusi praktik penelitian ini adalah memberikan kontribusi pada Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam mengevaluasi kebijakan dan lingkungan kerja yang kondusif dalam melaksanakan penugasan audit. Lingkungan Kerja yang kondusif serta komitmen yang tinggi, agar auditor terhindar untuk melakukan perilaku disfungsi. Disamping itu memberikan informasi kepada KAP (Kantor Akuntan Publik dan AP (Akuntan Publik) agar memahami faktor-faktor yang menyebabkan perilaku disfungsi auditor.

1.5.3 Kontribusi kebijakan.

Penelitian ini memberikan masukan yang bermanfaat bagi pemerintah (kementerian keuangan) melalui Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (P2PK) dan instansi regulatornya Otoritas Jasa Keuangan (OJK) serta Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) yang berhubungan dengan pelanggaran terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (perilaku disfungsi yang dilakukan oleh auditor).

Penelitian ini juga bermanfaat bagi IAPI (Insitut Akuntan Publik Indonesia) yang merupakan pihak yang menyusun Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Penelitian ini merupakan informasi tambahan, yang perlu dipertimbangkan terutama berhubungan dengan evaluasi kinerja (fokus efesiensi, fokus klien dan fokus kualitas), kompleksitas tugas, keinginan berpindah (*turnover intention*) dan komitmen profesional dengan perilaku disfungsi auditor.



BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini menjelaskan literatur yang melandasi penelitian ini mencakup, Akuntansi Keperilakuan, Teori Perubahan Sikap, Teori sikap, *Coping Behaviour Theory*, Teori Emosi, Teori Motivasi, Teori Motivasi X dan Y, Pengertian Audit dan Ketentuan umum menurut IAPI, Perilaku Disfungsional Auditor, Keinginan berpindah (*Turnover Intention*), Evaluasi Kinerja, Kompleksitas Tugas, Komitmen Profesional dan *Review Perilaku Disfungsional Auditor*.

2. Akuntansi Keperilakuan

Akuntansi keperilakuan merupakan subdisiplin ilmu akuntansi yang meliputi aspek-aspek keperilakuan dalam proses pengambilan keputusan. Akuntansi keperilakuan merupakan seperangkat konsep pengukuran dan inovasi pencapaian kinerja yang disediakan berdasarkan seperangkat proses bisnis dan kebijakan pengambilan keputusan. Akuntansi keperilakuan pada awalnya hanya menekankan pada aspek akuntansi manajemen khususnya *budgeting*, kemudian terus berkembang meliputi bidang lainnya seperti akuntansi keuangan, sistem informasi dan auditing. Perkembangan akuntansi keperilakuan semakin pesat sehingga dihadapkan pada ilmu-ilmu sosial secara keseluruhan. Akuntansi keperilakuan diaplikasikan dengan praktis menggunakan riset ilmu keperilakuan sehingga perilaku manusia dapat ditentukan atau diprediksi.

Ilmu keperilakuan seperti psikologi, sosiologi dan psikologi sosial merupakan kontributor utama yang menggambarkan dan menjelaskan perilaku manusia walaupun kondisi manusia berbeda jika dipandang dari ketiga disiplin tersebut.

Ilmu psikologi berfokus bagaimana seseorang individu bertindak, sedangkan sosiologi dan psikologi sosial lebih menitikberatkan pada perilaku kelompok sosial (Siegel dan Marconi, 1989). Faktor-faktor keperilakuan yang terkait dengan psikologi, sosiologi dan psikologi sosial terdiri dari sikap, motivasi, persepsi,

pembelajaran, dan kepribadian. Sikap merupakan kecenderungan semua tindakan, baik yang menguntungkan maupun tidak menguntungkan, tujuan manusia, objek, gagasan dan situasi. Motivasi merupakan proses atau usaha mencapai tujuan berdasarkan intensitas, arah dan ketekunan individu. Motivasi merupakan proses yang ikut menentukan intensitas, arah, dan ketekunan individu. Persepsi adalah pandangan terhadap suatu objek, peristiwa dan manusia. Pembelajaran adalah proses diperlukanya perilaku yang baru sedangkan kepribadian yaitu bagaimana seseorang merespon lingkungannya berdasarkan karakteristik psikologi yang ditentukan dan tercermin dalam diri seseorang (Siegel dan Marconi, 1989).

2.1 Teori Perubahan Sikap

Perubahan sikap dalam kamus besar bahasa Indonesia berarti perbuatan, perilaku atau gerak, sedangkan dalam kamus psikologi oleh Chaplin adalah suatu prediposisi atau kecenderungan yang *relative* stabil dan berlangsung terus menerus untuk berperilaku atau bereaksi dengan cara tertentu terhadap pribadi lain, objek, lembaga atau persoalan tertentu. Artinya bahwa perubahan sikap adalah peralihan atau pergeseran untuk berperilaku terhadap suatu objek karena ada perubahan dari lingkungannya.

Siegel dan Marconi (1989) merekomendasikan teori perubahan sikap (*attitude change theory*) oleh Hovland yang oleh menyatakan bahwa seseorang akan mengalami proses ketidaknyamanan di dalam dirinya bila dihadapkan pada sesuatu yang baru yang bertentangan dengan keyakinannya, sehingga membutuhkan waktu untuk menganalisa sampai betul-betul yakin. Teori ini memberikan penjelasan bagaimana sikap seseorang terbentuk dan bagaimana sikap seseorang itu dapat berubah melalui proses komunikasi dan bagaimana sikap itu dapat mempengaruhi sikap dan perilaku seseorang.

Upaya mengurangi ketidaknyamanan tersebut, seseorang akan melakukan tiga proses selektif yaitu :

1. **Penerimaan Informasi Selektif**

Merupakan proses dimana orang hanya akan menerima informasi yang sesuai dengan sikap atau kepercayaan yang dimilikinya.

2. **Ingatan Selektif**

Ingatan selektif mengasumsikan orang tidak mudah lupa atau sangat mengingat pesan yang sesuai dengan sikap atau kepercayaan yang sudah dimilikinya.

3. **Persepsi Selektif**

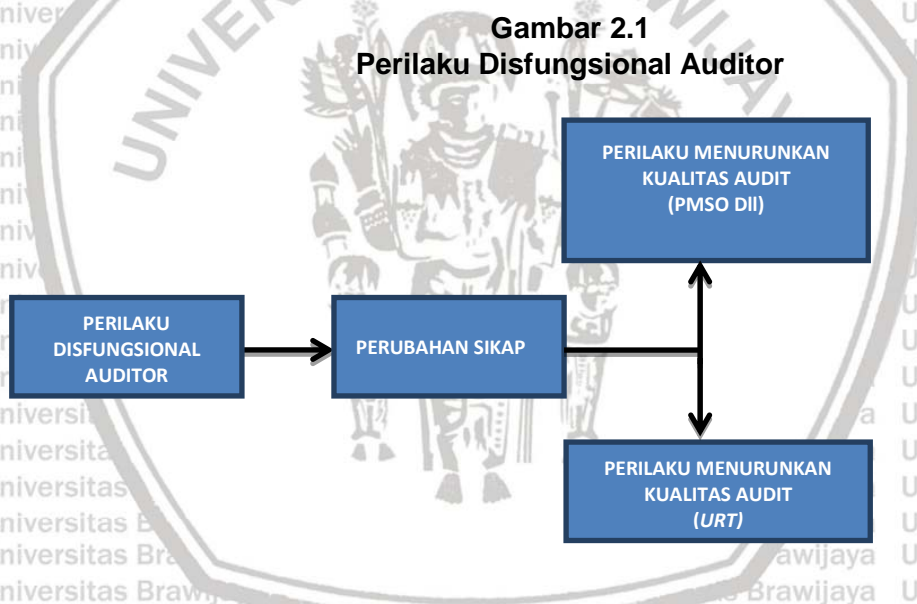
Orang akan menginterpretasikan setiap pesan yang diterimanya sesuai dengan sikap atau kepercayaan yang sudah dimilikinya.

Theory of attitude change yang terdiri atas berbagai macam teori yaitu *dissonance theories* dan *functional theory*. *Dissonance theory* yang menjelaskan bahwa ketidaksesuaian memotivasi seseorang untuk mengurangi atau menghilangkan ketidaksesuaian tersebut. Artinya jika seorang auditor memiliki tuntutan yang tidak sesuai dengan tekanan ataupun keadaan yang berlawanan, auditor tersebut akan berupaya mengeliminasi ketidaksesuaian tersebut mungkin dengan membuat prioritas dan menghilangkan sesuatu yang dianggap tidak begitu penting. Sedangkan teori fungsional dari perubahan sikap menyatakan bahwa sikap berlaku untuk memenuhi kebutuhan seseorang. Seorang auditor dapat melakukan tindakan apapun termasuk perilaku menyimpang untuk memenuhi kebutuhannya.

Teori disonansi dan teori fungsional dapat diaplikasikan untuk menjelaskan perilaku-perilaku yang dapat menurunkan kualitas audit, misalnya, ketika seorang auditor memiliki ketidaksesuaian terhadap tekanan ataupun keadaan yang berlawanan (banyaknya pekerjaan yang harus diselesaikan dan keterbatasan sumber daya yang dimiliki). Berpijak pada *dissonance theory* maka auditor tersebut akan berupaya mengeliminasi ketidaksesuaian dengan membuat prioritas dan

menghilangkan sesuatu yang dianggap tidak begitu penting, sehingga dapat menimbulkan suatu perilaku yang menyimpang dalam penugasan audit, seperti *premature sign off*, mengurangi pekerjaan audit, *review* yang dangkal terhadap dokumen klien, tidak sungguh-sungguh dalam meneliti dokumen klien, menerima penjelasan klien yang lemah dan *underreporting Of time*. Berdasarkan *functional theory*, auditor dapat melakukan tindakan apapun termasuk perilaku menyimpang untuk memenuhi kebutuhannya, sehingga dengan sendirinya dapat menurunkan kualitas audit yang akan dihasilkan. Berdasarkan penjelasan tersebut maka teori ini digunakan sebagai dasar memasukan variabel perilaku disfungsional auditor.

Teori Perubahan sikap dikaitkan dengan perilaku disfungsional auditor digambarkan sebagai berikut:



Sumber : Siegel dan Marconi (1989)

2.2. Teori Sikap

Teori sikap dalam penelitian ini sebagai dasar memasukan komitmen profesional sebagai variabel moderasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor yang dimediasi oleh keinginan berpindah. Teori ini mengarah pada kemampuan untuk merespon dengan cara tertentu apabila individu dihadapkan pada suatu stimulus yang menghendaki adanya respon. Artinya sikap

dasarnya merupakan kesiapan untuk bereaksi terhadap suatu obyek dengan cara-cara tertentu (Allport, 1935).

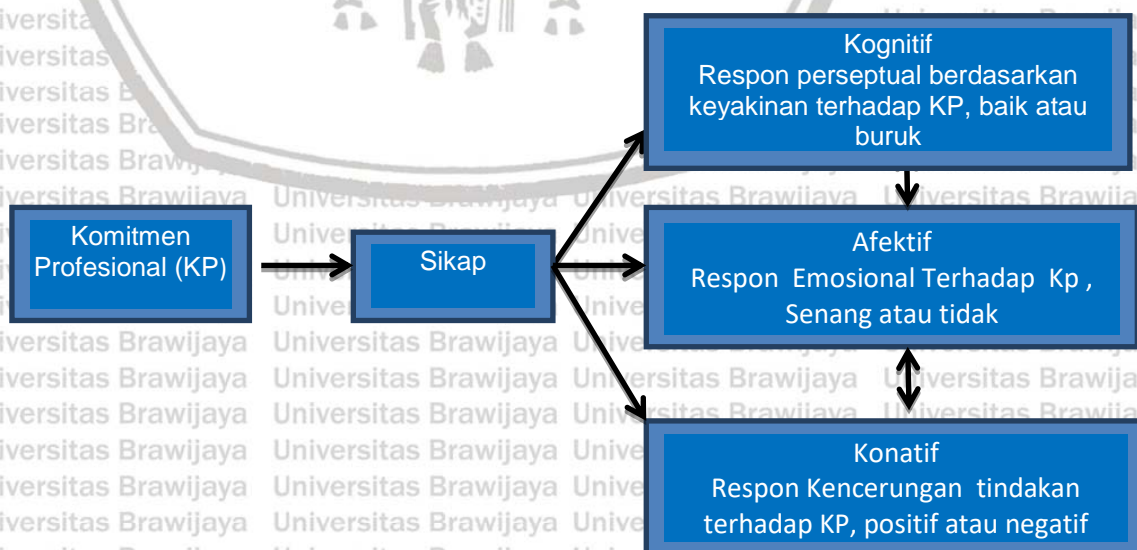
Teori sikap mengandung tiga komponen yaitu: kognitif, afektif, dan konatif.

Kognitif merupakan komponen yang terkait dengan pengetahuan, pandangan dan keyakinan yang menunjukkan proses berpikir dengan penekanan pada logika.

Elemen yang terpenting dalam kognitif adalah keyakinan yang bersifat penilaian atau persepsi yang dilakukan seseorang terhadap suatu objek sikap. Keyakinan penilaian atau persepsi tersebut mencerminkan kesan baik atau tidak baik terhadap suatu objek sikap yang dilakukan seseorang.

Afektif (komponen emosional), yaitu komponen yang berhubungan dengan rasa senang atau tidak senang terhadap objek sikap. Rasa senang bersifat positif sedangkan rasa tidak senang bersifat negatif. Konatif (komponen perilaku) berhubungan dengan kecenderungan bertindak terhadap objek sikap. Komponen ini menunjukkan intensitas sikap yang berdasarkan pada besar kecilnya kecenderungan bertindak seseorang terhadap objek sikap. Teori sikap dikaitkan dengan komitmen profesional digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.2
Komitmen Profesional



Sumber: Fisbein dan Aizen (1975:106)

Teori sikap ini digunakan keterkaitannya dengan variabel komitmen profesional sebagai variabel moderasi. Sikap seorang auditor berperan dalam memoderasi respon persepsi auditor terhadap keyakinannya baik atau buruk dan respon emosional auditor terhadap profesinya baik atau buruk serta respon kecenderungan tindakan auditor terhadap profesinya baik positif maupun negatif.

2.3 Coping Behaviour Theory

Coping Behaviour Theory berhubungan dengan tindakan-tindakan adaptasi yang dilakukan oleh individual dalam merespon kondisi-kondisi pengganggu yang terjadi dilingkungkannya. Penanggulangan merupakan proses untuk menangani lingkungan yang terganggu dan meningkatkan upaya pemecahan masalah baik secara personal maupun interpersonal serta meminimalisasi tekanan atau konflik (Lazarus dan Folkman, 1984). *Coping Behaviour Theory* juga menjelaskan bahwa dalam lingkungan kerja tuntutan selalu ada, baik secara internal maupun eksternal. Cara mengatasi tuntutan-tuntutan tersebut tergantung pada perilaku setiap individu.

Proses *coping* terbagi atas dua bagian untuk mengatasi masalah yang dihadapi yaitu :

1. Proses penilaian yang dilakukan oleh individu yang merupakan proses mengevaluasi konsekuensi-konsekuensi dari suatu keadaan atau kejadian atau disebut kejadian primer.
2. Tindakan-tindakan yang berbeda dilakukan oleh individu untuk mengatasi kondisi yang dihadapi atau upaya-upaya penanggulangan masalah.

Perilaku *Coping* dibagi atas dua yaitu berdasarkan pemecahan masalah dan berdasarkan pada emosi. Kategori pemecahan masalah terkait dengan penggunaan tambahan sumber daya dan penataan kembali jadwal waktu, sedangkan kategori emosi berhubungan dengan individu yang berpikir positif ketika menghadapi tekanan stres. Penerapan kedua kategori perilaku ini membantu untuk mengurangi stres sehingga meningkatkan kinerja dan menyebabkan evaluasi kinerja yang lebih

baik.

2.4 Teori Emosi

Teori emosi menjelaskan mengenai hasil tanggapan seseorang terhadap perubahan-perubahan yang terjadi pada tubuhnya sebagai respon atas berbagai rangsangan yang datang dari luar (James, 1950). Teori ini kemudian dikembangkan oleh Robbins dan Judge (2007) menjadi teori peristiwa afektif (*Affective Events theory*).

Teori peristiwa afektif Robbins dan Judge (2007) adalah sebuah respons terhadap peristiwa-peristiwa dalam lingkungan kerja. Lingkungan kerja adalah semua hal yang meliputi: karakteristik pekerjaan, tuntutan pekerjaan dan persyaratan pekerjaan. Lingkungan ini menciptakan peristiwa kerja berupa percekocokan yang meliputi: rekan kerja yang menolak bagian pekerjaannya, arahan yang bertentangan oleh manajer yang berbeda dan tekanan waktu yang berlebihan atau kegembiraan yang meliputi: pemenuhan sebuah tujuan, dukungan dari rekan kerja, dan pengakuan atas sebuah pencapaian.

Peristiwa-peristiwa kerja tersebut memicu reaksi positif atau negatif, artinya apabila seseorang yang mempunyai stabilitas emosional rendah akan bereaksi negatif terhadap peristiwa tersebut, sebaliknya seseorang yang mempunyai stabilitas emosional tinggi akan bereaksi positif terhadap peristiwa kerja tersebut dan akhirnya mempengaruhi kinerja dan kepuasan kerja.

Teori emosi digunakan sebagai dasar memasukan evaluasi kinerja yang memicu emosi auditor untuk bereaksi. Reaksi positif atau negatif bergantung pada tingkat stabilitas emosional auditor yang pada akhirnya berpengaruh negatif maupun positif terhadap variabel penentu meliputi *premature sign off*, mengurangi pekerjaan audit, tidak melakukan penelitian terhadap prinsip akuntansi klien, tidak melakukan *review* yang sungguh-sungguh terhadap prinsip akuntansi klien, menerima penjelasan yang lemah dan *underreporting of time*.

2.5 Teori Motivasi

Motivasi adalah proses untuk memulai tindakan yang berguna, ini adalah kunci untuk memprakarsai, mengendalikan, meneruskan dan mengarahkan perilaku. Motivasi adalah konsep penting dalam akuntan berperilaku karena efektifitas perusahaan tergantung pada kinerja pegawai sebagaimana yang diharapkan. Manajer dan akuntan berperilaku harus memotivasi pekerja untuk melakukan pekerjaan sesuai dengan level yang diharapkan sehingga tujuan organisasi tercapai.

Teori motivasi berdasarkan para ahli psikologi membagi dalam dua kelompok yaitu *content theory* dan *process theory*. *Content theory* memfokuskan pada faktor-faktor spesifik yang mendorong, mengarahkan, dan menghalangi perilaku individu. Contohnya *theory need hierarchy Maslow*. Sedangkan *process theory* digunakan untuk menguraikan dan menganalisis bagaimana faktor-faktor personal (internal individu) berinteraksi dan mempengaruhi satu sama lain (Setiawan dan Ghozali, 2006).

Teori motivasi menjelaskan bahwa motivasi berprestasi merupakan suatu proses yang menjelaskan intensitas, arah dan ketekunan seorang individu untuk mencapai tujuannya. intensitas, arah dan ketekunan berhubungan dengan seberapa giat seseorang berusaha intensitas yang tinggi menghasilkan prestasi kerja yang memuaskan harus dikaitkan dengan arah yang menguntungkan. Ketekunan merupakan suatu ukuran mengenai berapa lama seseorang bisa mempertahankan usahanya (Robbins dan Judge, 2007).

Motivasi juga merupakan konsep yang menjelaskan tentang kekuatan-kekuatan yang ada dalam diri seseorang yang mengarahkan perilakunya (Gibson et.al,1996). Artinya motivasi adalah dorongan untuk bertindak yang menyebabkan orang berperilaku dengan cara tertentu yang mengarah pada tujuan. Motivasi didasarkan pada tingkat kemampuan individu (*ability*) dan motivasi individu karena

tugas tidak dapat diselesaikan dengan baik tanpa didukung oleh kemampuan untuk melaksanakannya.

Motivasi adalah konsep penting bagi auditor, terutama dalam melakukan tugas audit. Auditor yang memiliki motivasi yang kuat tidak dipengaruhi kompleksitas tugas yang mereka emban untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka teori ini digunakan sebagai dasar memasukan variabel keinginan berpindah (*turnover intention*) dan variabel kompleksitas tugas.

2.6 Teori Motivasi X dan Y

Teori motivasi X dan Y merupakan teori yang dikembangkan oleh McGregor (1960). Teori ini digunakan dalam perilaku organisasi, mengelola sumber daya manusia, komunikasi organisasi dan pengembangan organisasi serta menciptakan budaya perusahaan.

Teori X dan Y merupakan model motivasi yang saling bertentangan. Teori X menjelaskan mengenai karyawan yang sulit termotivasi untuk bekerja, menghindari pekerjaan dan tidak bertanggung jawab terhadap pekerjaannya, sehingga gaya otoriter harus dilakukan oleh manajemen untuk menjalankan perusahaannya. Dengan demikian manajemen harus melakukan intervensi dalam menyelesaikan suatu masalah atau pekerjaan. Karyawan yang memiliki karakteristik X ini, menurut manajemen harus memiliki prinsip spesialisasi kerja yaitu secara rutin mengerjakan pekerjaan sama.

Sementara teori Y menjelaskan bahwa karyawan yang selalu termotivasi melaksanakan setiap pekerjaannya, karyawan tetap suka dengan pekerjaannya dan bangga dengan hasil yang diperolehnya. Teori ini juga menyatakan bahwa walaupun pekerjaannya sulit karyawan tetap melaksanakan pekerjaannya dengan penuh tanggung jawab dan menyukai tantangan yang dihadapinya, sehingga dalam pengambilan keputusan melibatkan karyawan atau anggota tim (gaya manajemen

partisipatif). Karyawan yang memiliki karakteristik Y bebas mengembangkan keahliannya dan diberi peluang untuk memberikan saran dan perbaikan.

2.7 Pengertian Audit dan Ketentuan Umum Menurut IAPI

Audit adalah suatu jasa yang diberikan oleh akuntan publik beserta tim perikatan dari Kantor Akuntan Publik berdasarkan suatu surat perikatan yang bertujuan untuk memberikan opini auditor independen yang menyatakan apakah laporan keuangan yang diterbitkan dalam suatu entitas telah disusun dan disajikan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dalam rangka meningkatkan kredibilitas dan kualitas laporan keuangan tersebut.

Akuntan yang memberikan audit harus memenuhi kode etik, SPAP dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Audit yang dilakukan oleh akuntan meliputi tahapan: a) penerimaan klien dan evaluasi hubungan keberlanjutan dengan klien, b) menyusun strategi dan rencana audit (termasuk penilaian resiko kesalahan penyajian material pada laporan keuangan dan menentukan respon atas risiko kesalahan penyajian material pada laporan keuangan yang teridentifikasi), c) melaksanakan prosedur audit, d) mengevaluasi hasil pelaksanaan prosedur dan menformulasi simpulan dalam bentuk opini auditor independen dan e) mendokumentasikan seluruh tahapan audit dalam dokumentasi audit secara cukup dan memadai. .

Akuntan yang bertindak sebagai Pemimpin Rekan/Rekan Akuntan Publik pada KAP harus menugaskan tim perikatan dengan kompetensi dan waktu yang memadai untuk melaksanakan audit. Audit yang dilaksanakan oleh Akuntan/KAP, berhak mendapatkan imbalan jasa berdasarkan kesepakatan antara akuntan publik dengan entitas kliennya yang tertuang dalam surat perikatan. Berkaitan dengan perhitungan imbalan jasa secara akurat dan realistik serta menjaga efisiensi dan efektifitas pekerjaan maka perlu pencatatan waktu yang memadai dengan menggunakan *time sheet*. *Time sheet* sekaligus berfungsi sebagai kartu kendali

staf, dan dasar dari pengukuran kinerja.

IAPI menetapkan indikator batas bawah tarif penagihan dalam rangka meningkatkan kualitas jasa audit sebagai suatu indikator terpenuhinya imbalan jasa yang memadai. Sehingga memungkinkan akuntan mampu melaksanakan audit sesuai dengan peraturan, Kode etik dan SPAP. Akuntan yang tidak mematuhi

imbalan jasa seperti yang ditetapkan maka sanksinya meliputi beberapa alternatif:

a) apabila tidak mengakibatkan penurunan kualitas audit yang signifikan maka akuntan/KAP perlu melakukan perbaikan, b) apabila berpotensi mengakibatkan penurunan kualitas yang signifikan maka dikenakan sanksi tertulis yang ditetapkan oleh komite disiplin dan Investigasi, c) jika mengakibatkan penurunan kualitas audit maka dikenakan sanksi pembekuan selama 2 tahun dan bahkan pemberhentian apabila tidak melakukan perbaikan selama masa pembekuan.

a. Prinsip Perilaku Profesional

Prinsip perilaku profesional mewajibkan setiap praktisi untuk mematuhi setiap ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku serta menghindari setiap tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi. Hal ini mencakup setiap tindakan yang dapat mengakibatkan terciptanya kesimpulan yang negatif oleh pihak ketiga yang rasional yang memiliki pengetahuan mengenai semua informasi yang relevan yang dapat menurunkan reputasi profesional.

b. Reviu Mutu (Peraturan Asosiasi Nomor 4 Tahun 2017)

Reviu mutu merupakan kegiatan penelaan yang dilakukan oleh IAPI sesuai Anggaran dasar, Anggaran Rumah Tangga dan ketentuan peraturan yang berlaku.

Reviu mutu bisa bersifat mandiri yang dilaksanakan oleh KAP, sedangkan inspeksi mutu dilaksanakan secara berkala oleh IAPI untuk melakukan penilaian dan evaluasi atas efektivitas sistem pengendalian mutu suatu KAP dan pelaksanaan perikatan audit berdasarkan ketentuan.

Reviu mutu bertujuan untuk meningkatkan kualitas laporan auditor dan

meningkatkan kredibilitas profesi akuntan publik melalui serangkaian kegiatan untuk memberikan keyakinan bahwa a) SPM (Sistem Pengendalian Mutu) telah dirancang dan diterapkan secara efektif berdasarkan ketentuan, b) Kebijakan dan prosedur pengendalian mutu telah diterapkan, c) perikatan audit telah dilaksanakan oleh akuntan publik sesuai dengan SPAP dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia.

Reviu mutu yang terdiri dari reviu mandiri dan inspeksi mutu digunakan sebagai basis untuk menentukan *rating* mutu (sangat memuaskan, cukup memuaskan, tidak memuaskan dan sangat tidak memuaskan) atau kategori lain yang menunjukkan tingkat kepatuhan sistem pengendalian mutu KAP terhadap SPM dan pelaksanaan perikatan audit terhadap standar audit. KAP yang memenuhi kategori *rating* mutu minimal cukup memuaskan baik dari reviu mutu maupun inspeksi reviu diumumkan di *website* institut.

Reviu mutu meliputi evaluasi dan penilaian atas: a) kebijakan dan prosedur yang berkaitan dengan sistem pengendalian mutu KAP apakah telah memadai dan diterapkan secara efektif untuk mencapai tujuan pengendalian mutu, b) pelaksanaan perikatan audit atas laporan keuangan apakah telah sesuai dengan standar audit yang tercantum dalam SPAP, c) setiap perikatan audit telah didokumentasikan dalam kertas kerja secara memadai, tepat waktu, dan telah disetujui oleh rekan perikatan Audit, d) seluruh kertas kerja perikatan audit apakah telah disimpan dalam suatu tempat yang memadai sehingga aspek kerahasiaan namun mudah diakses ketika diperlukan dan e) seluruh perikatan audit telah dilaporkan kepada pihak regulator sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Selain itu pelaporan lain yang relevan seperti kewajiban pelaporan kepada regulator ketika auditor menemukan pelanggaran klien terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Evaluasi kepatuhan SPM dan pelaksanaan perikatan audit dilaporkan kepada DRM (Dewan Reviu Mutu). Anggota DRM paling sedikit 5 (lima) orang dan paling banyak 11 (sebelas orang) yaitu paling sedikit 2 (dua) orang anggota CPA pemegang izin AP yang terpilih, 1 (satu) orang yang memiliki latar belakang akademisi yang aktif mengajar pada jurusan akuntansi pada perguruan tinggi dan dari kementerian keuangan yang memiliki tugas dan fungsi pembinaan dan pengawasan terhadap AP, Badan Pemeriksa Keuangan atau Otoritas Jasa Keuangan.

c. Indikator Kualitas Audit (Nomor 4 Tahun 2018)

Kualitas audit pada level KAP yang mencakup perikatan audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh akuntan publik meliputi: a) Kompetensi auditor, b) etika dan independensi auditor c) penggunaan waktu personil kunci perikatan. d) pengendalian mutu perikatan. d) hasil reviu mutu atas inspeksi pihak internal dan eksternal, e) rentang kendali perikatan, g) Organisasi dan tata kelola KAP, dan h) kebijakan imbalan jasa. Penjelasan lebih lanjut dapat dipaparkan dibawah ini:

1. Kompetensi auditor

Kompetensi auditor merupakan kemampuan profesional individu auditor dalam menerapkan pengetahuan untuk menyelesaikan suatu perikatan audit baik secara bersama-sama dalam suatu tim atau secara mandiri berdasarkan standar profesional akuntan publik, kode etik, dan ketentuan hukum yang berlaku.

Kompetensi diperoleh melalui pendidikan pada perguruan tinggi dan bidang akuntansi, kegiatan pengembangan dan pelatihan profesional di tempat kerja, yang dibuktikan dengan jumlah jam kerja riil yang telah diperoleh serta sertifikasi profesi yang merupakan bentuk pengakuan IAPI terhadap kompetensi Auditor.

Pengukuran kompetensi IAPI yaitu auditor merupakan lulusan program pendidikan akuntansi dari perguruan tinggi Indonesia atau Luar negeri. Selain itu IAPI mewajibkan menempuh kegiatan berkelanjutan minimal 40 SKP yang setara

dengan 40 jam pelatihan setiap tahun atau sekitar 2,5% dari jumlah waktu efektif dalam satu tahun. Evaluasi kecukupan kompetensi dapat dilakukan pada level perikatan, sedangkan untuk mengevaluasi kompetensi auditor secara keseluruhan yaitu pada level KAP.

2. Etika dan Independensi Auditor

Etika dan independensi merupakan salah satu faktor yang sangat penting dan mendasar bagi auditor dalam melaksanakan suatu perikatan audit. Indikator kepatuhan terhadap ketentuan etika dan independensi yaitu: a) KAP telah memiliki panduan etika dan independensi yang berlaku bagi setiap personil, KAP dan jaringan KAP, b) KAP telah menunjuk partner yang bertanggung jawab atas kepatuhan etika dan independensi, c) setiap auditor telah mengikuti pelatihan tentang ketentuan etika dan independensi yang berlaku, telah menerapkan ketentuan etika dan perikatan secara memadai, serta menyampaikan deklarasi kepatuhan terhadap ketentuan etika dan independensi yang berlaku, d) rotasi terhadap personil kunci perikatan telah dilakukan secara memadai, e) pernyataan independensi ditandatangani oleh seluruh anggota tim perikatan.

3. Penggunaan Waktu Personil Kunci Perikatan

Waktu yang dialokasikan dalam setiap perikatan dan digunakan oleh personil kunci sangat menentukan kualitas kunci. Kurangnya waktu yang digunakan personil kunci perikatan dapat mengakibatkan pekerjaan audit dapat dilakukan secara kurang memadai. Semakin memadai jumlah waktu yang dialokasikan dan digunakan oleh personil kunci perikatan akan memungkinkan auditor memiliki waktu yang cukup untuk menyusun, melakukan, menelaah dan menyetujui suatu prosedur signifikan suatu perikatan audit.

Indikator yang dapat digunakan untuk mengevaluasi alokasi dan penggunaan waktu personil kunci perikatan, yaitu: a) rasio penggunaan waktu oleh Rekan Perikatan terhadap jumlah keseluruhan jam untuk menyelesaikan suatu

perikatan, b) rasio jumlah waktu yang digunakan untuk personil kunci perikatan dibandingkan jumlah waktu keseluruhan untuk menyelesaikan perikatan.

Penerapan pada level perikatan dapat digunakan untuk mengevaluasi kecukupan respons terhadap penilaian resiko suatu perikatan dan penerapan pada level KAP merupakan perhitungan rata-rata dari keseluruhan perikatan audit.

4. Pengendalian Mutu Perikatan

Penetapan dan pelaksanaan sistem pengendalian mutu dalam setiap perikatan merupakan tanggung jawab setiap KAP. Indikator efektivitas sistem pengendalian mutu adalah penerimaan klien dan evaluasi hubungan berkelanjutan, perencanaan audit termasuk penilaian risiko, dan penentuan respon atas risiko yang telah dinilai, evaluasi kesalahan penyajian, perumusan laporan perikatan dan mengkomunikasikan kepada manajemen dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola.

5. Hasil Reviu Mutu atau Inspeksi Pihak Eksternal dan Internal

Pihak eksternal yang berwenang melakukan pemeriksaan terhadap AP/KAP yaitu kementerian keuangan c.q, pusat pembinaan profesi keuangan dan instansi regulator (OJK, BPK) secara berkala sedangkan pihak internal yang berwenang melakukan pemeriksaan atau reviu mutu terhadap AP/KAP yaitu IAPI.

Pelaksanaan atas pemeriksaan oleh P2PK, dan reviu mutu oleh IAPI akan mendorong kualitas menjadi lebih baik. Jika AP/KAP menunjukkan hasil yang tidak baik ketika di periksa oleh P2PK akan mendapatkan sanksi berupa peringatan, sanksi pencabutan izin AP/KAP. Tujuan reviu mutu dari IAPI adalah dalam rangka mendorong peningkatan kualitas audit, jika hasil reviu mutu tidak menyatakan bahwa pekerjaan anggota tidak sesuai dengan SPAP, kode etik dan ketentuan IAPI, maka dapat dikenakan sanksi berupa peringatan, pembekuan atau dikeluarkan dari keanggotaan IAPI.

6. Rentang Kendali Perikatan

Rekan perikatan dapat dibantu oleh personel kunci perikatan dan anggota perikatan lainnya dalam melaksanakan tanggung jawabnya. Rekan perikatan juga dapat melaksanakan beberapa perikatan audit dalam suatu waktu yang bersamaan tetapi harus memperhatikan tekanan dan keterbatasan waktu, dan juga beban kerja. KAP dan rekan perikatan harus memperhatikan rentang kendali perikatan sehingga memungkinkan seluruh perikatan dapat dilaksanakan berdasarkan standar profesi dan ketentuan yang berlaku. KAP yang dianjurkan untuk menetapkan kebijakan pembatasan jumlah perikatan audit yang dikerjakan pada saat bersamaan untuk setiap rekan perikatan.

Indikator rentang kendali perikatan yang dapat digunakan untuk mengevaluasi rentang kendali perikatan sehingga memungkinkan kualitas audit dapat dipertahankan. Indikatornya adalah: a) rasio akuntan publik terhadap jumlah perikatan, b) rasio personil kunci terhadap jumlah perikatan, c) rasio rekan perikatan terhadap jumlah auditor, d) rasio personil kunci perikatan terhadap total auditor.

7. Organisasi dan Tata Kelola KAP

KAP sebagai organisasi tempat bernaungnya Akuntan Publik dan para auditor dalam melakukan perikatan harus memiliki struktur dan tata kelola yang memadai. Organisasi dan tata kelola KAP yang memadai memungkinkan pelaksanaan audit dan kegiatan-kegiatan internal KAP yang bersifat fundamental untuk meningkatkan kualitas audit yang diorganisasikan dan secara jelas.

Indikator yang terkait dengan organisasi dan tata kelola KAP yang dapat digunakan untuk melakukan evaluasi dalam rangka mendorong peningkatan kualitas audit. Indikator organisasi dan tata kelola adalah sebagai berikut: a) KAP dipimpin dan dikelola oleh akuntan publik secara mandiri, b) KAP memiliki struktur dan tata kelola yang memadai yang mengatur tentang pengaturan, kepemimpinan, sistem penilaian kinerja, remunerasi dan mekanisme *partnership* diantara para rekan

akuntan publik yang menunjukkan komitmen untuk mendukung kualitas audit, c) KAP telah menetapkan organisasi dalam KAP untuk menangani dan melaksanakan aspek yang berhubungan dengan pengendalian mutu.

8. Kebijakan Imbalan Jasa

Akuntan Publik dapat menentukan besaran imbalan jasa secara bebas dan mandiri berdasarkan kebutuhan dan professional *judgmentnya* berdasarkan panduan penentuan imbalan jasa pada suatu KAP yang diterbitkan oleh IAPI. KAP juga harus menetapkan bahwa pertimbangan keuangan bukan menjadi alasan atau keputusan yang menyebabkan kualitas audit menurun.

2.8 Hierarki Auditor Dalam Organisasi Kantor Akuntan Publik

Mulyadi (2002:33) menyatakan bahwa hierarki perikatan audit dalam kantor akuntan publik pada umumnya terdiri dari 4 (empat) yaitu 1) Partner, 2) Manajer, 3) Auditor Senior, dan 4) Auditor Junior. Pembagian menurut jenjang atau Jabatan Akuntan publik dapat digambarkan sebagai berikut:



Uraian tugas masing-masing level auditor adalah sebagai berikut :

1. Partner

Partner bertanggung jawab terhadap hubungan dengan klien, *auditing* secara keseluruhan, dan menduduki jabatan tertinggi dalam perikatan audit. Partner menandatangani laporan audit dan manajemen *letter* dan bertanggung jawab

terhadap penagihan *fee* audit dari klien.

2. Manajer

Manajer bertindak sebagai pengawas audit bertugas membantu auditor senior dalam merencanakan program audit dan waktu audit, mereviu kerta kerja, laporan audit dan manajemen *letter*. Manajer melakukan pengawasan

terhadap beberapa auditor senior dan tidak berada di kantor klien melainkan di kantor auditor.

3. Auditor Senior

Auditor senior bertugas untuk melaksanakan audit, bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit sesuai dengan rencana, bertugas untuk mengarahkan dan mereviu pekerjaan auditor junior. Auditor biasanya menetap di kantor klien sepanjang prosedur audit dilaksanakan.

4. Auditor Junior

Auditor junior bertugas melaksanakan prosedur audit secara rinci dan membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang telah dilaksanakan.

2.9 Perilaku Disfungsional Auditor

Perilaku disfungsional auditor adalah perilaku dalam proses audit yang tidak sesuai dalam program audit yang telah ditetapkan atau menyimpang dari standar yang telah ditetapkan. Perilaku disfungsional auditor ini terdiri dari perilaku yang secara langsung dan tidak langsung mereduksi kualitas audit. Perilaku secara langsung mereduksi kualitas audit (*RKA*) terdiri dari *premature sign off*, pengujian terhadap sebagian sampel, tidak menginvestigasi lebih lanjut item yang diragukan, penerimaan atas penjelasan klien yang lemah, tidak meneliti prinsip akuntansi yang diterapkan klien, pengurangan pekerjaan audit pada level yang lebih rendah dari yang disyaratkan dalam program audit, penggantian prosedur audit yang diterapkan dalam program audit, pengendalian berlebihan terhadap hasil pekerjaan

klien, (kelley dan Margheim, 1990; Otley dan Pierce 1996a; Herbach, 2001; Pierce dan Sweeney, 2004). Sedangkan perilaku yang secara tidak langsung mereduksi kualitas audit adalah tidak melaporkan seluruh waktu audit yang digunakan dalam melaksanakan tugas audit (Lightner *et.al*, 1982; Otley dan Pierce, 1996a). Tindakan ini disebut dengan perilaku *URT* (*Underreporting of time*). Tindakan ini menyebabkan Pemimpin KAP mengambil keputusan yang salah untuk penetapan anggaran waktu audit untuk tahun berikutnya yang tidak realistik, evaluasi kinerja staf yang tidak tepat dan mendorong auditor berperilaku disfungsional (McNair, 1991, Otley dan Pierce, 1996a).

Perilaku RKA dan *URT* tersebut selain digolongkan sebagai perilaku disfungsional auditor, juga digolongkan sebagai perilaku tidak etis. Perilaku tidak etis adalah setiap tindakan yang diperbuat seseorang yang dapat berdampak buruk pada pihak lain dan tidak sesuai dengan ketentuan atau aturan yang berlaku serta moral (Jones, 1991). Perilaku RKA dan *URT* adalah perilaku tidak etis karena auditor memanipulasi laporan kinerja tugas yang dibebankan Kantor Akuntan Publik yaitu dengan mengurangi pekerjaan yang seharusnya dilaksanakan serta melaporkan waktu audit yang lebih singkat dari waktu aktual yang digunakan. Perilaku-perilaku tersebut merupakan pelanggaran terhadap standar audit profesional dan Kebijakan KAP (Margheim dan Pany, 1986; otley dan Pierce, 1996a).

2.10 Keinginan berpindah

Keinginan berpindah (*turnover intention*) didefinisikan sebagai kemampuan dengan kesadaran pertimbangan untuk meninggalkan organisasi atau keinginan berpindah (*turnover intention*) dari satu tempat kerja ketempat kerja yang lain (Aranya dan Ferrish, 1984; dan Tett dan Meyer, 1993). keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja dari satu tempat ke tempat yang lain karena berbagai alasan, salah satunya adalah keinginan untuk mendapatkan pekerjaan lebih baik

dan kurangnya kepuasan kerja.

Keinginan berpindah (*turnover intention*) ini dipengaruhi oleh adanya ketidakpuasan kerja atau konflik pada organisasi atau profesi. Keinginan berpindah (*turnover intention*) ditandai dengan berbagai hal misalnya absensi yang meningkat, mulai malas kerja, meningkatnya keberanian untuk melanggar tata tertib, keberanian untuk menentang atau memprotes atasan, maupun keseriusan untuk menyelesaikan semua tanggung jawabnya, yang sangat berbeda dari biasanya (Harnoto, 2002). Hal ini menunjukkan bahwa auditor tersebut ingin berpindah kerja dan tentunya perilaku tersebut berdampak pada penerimaan perilaku disfungsional yang merupakan perilaku yang menyimpang.

Auditor dengan keinginan meninggalkan perusahaan biasanya cenderung terlibat dalam perilaku disfungsional, karena takut perilakunya terdeteksi yang mengakibatkan pemutusan hubungan kerja. Selain itu kuatir juga dengan dampak potensial perilaku disfungsional pada penilaian kinerja dan promosi (Malone dan Roberts, 1996; Harini *et.al*, 2010). Keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja juga disebabkan karena kepuasan kerja yang diakibatkan oleh kondisi pekerjaan yang kompleks. Auditor dengan kepuasan kerja yang rendah cenderung akan keluar dari pekerjaan mereka dibandingkan dengan auditor yang mempunyai kepuasan kerja yang tinggi (Dunham, 1994; Jannah *et.al*, (2016).

Beberapa penelitian terakhir melaporkan bahwa keinginan berpindah (*turnover intention*) berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor (Donelly *et.al*, 2003; Maryanti, 2005; Paino *et.al*, 2012; Pujaningrum, 2012; dan Anita *et.al*, 2016). Artinya bahwa semakin tinggi keinginan berpindah (*turnover intention*) maka auditor tersebut cenderung untuk berperilaku disfungsional, semakin kuat auditor bertahan dengan pekerjaannya maka kecenderungan untuk tidak menerima perilaku disfungsional.

2.11 Evaluasi Kinerja

Istilah Evaluasi dapat disamakan dengan penaksiran (appraisal), pemberian angka (rating) dan penilaian (assessment). Evaluasi kinerja sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dalam menghasilkan pelayanan publik. Akuntabilitas bukan sekedar kemampuan yang menunjukkan bagaimana uang publik dibelanjakan, akan tetapi apakah uang tersebut dibelanjakan secara ekonomis, efektif, dan efisien (Dunn, 2003:608).

Evaluasi merupakan hasil kebijakan yang mempunyai nilai dari hasil tujuan atau sasaran kebijakan. Artinya evaluasi merupakan kegiatan untuk mengukur keberhasilan pelaksanaan kebijakan atau penilaian secara sistimatis untuk melihat sejauh mana efisiensi suatu program masukan (*input*) untuk memaksimalkan keluaran (*output*). Evaluasi juga digunakan untuk mencapai tujuan dari program pencapaian hasil atau aktifitas, dan kesesuaian program kebijakan dan kebutuhan masyarakat (Commonwealth of Australia Department of Finance, 2006: 1)

Bagian akhir dari suatu proses kerja adalah evaluasi kinerja. Evaluasi kinerja dapat menyebabkan atau mengurangi perilaku disfungsional auditor. Fokus evaluasi kinerja terdiri dari fokus efisiensi, fokus klien dan fokus kualitas (Cristoffersen dan Johansen, 2016). Fokus efisiensi yang sering digunakan pada perusahaan jasa profesional yaitu anggaran waktu dan batas waktu. Penganggaran dan analisis varians sangat penting dalam profesi audit dan membantu manajer dalam menyeimbangkan pengendalian biaya dan jaminan kualitas. Varians yang menguntungkan menyiratkan anggaran berlebih sebaliknya varian yang tidak menguntungkan menyiratkan lebih rendah dari biaya yang diantisipasi (Covalesski et.al., 2003; Gist dan Davidson, 1999; Pierce dan Sweeney, 2004).

Penekanan pada fokus efisiensi bisa menjadi kontra produktif terhadap perilaku disfungsional. Tekanan untuk memenuhi anggaran waktu dan untuk memastikan efisiensi penugasan audit dapat menyebabkan auditor melakukan *premature sign off* atau menerima bukti audit yang lemah. Evaluasi kinerja fokus

efisiensi terdiri dari anggaran waktu, batas waktu dan anggaran *ratcheting*.

Fokus Klien menggunakan ukuran dan metode evaluasi yang dirancang untuk menyelaraskan insentif auditor individual dengan tujuan efisiensi dari perusahaan audit. Pengukuran evaluasi ini lebih mengarah pada memenangkan dan mempertahankan klien, kepuasan klien dan kemampuan untuk menjual jasa *non* audit (Hooks, Cheramy & Sincih, 1994; Pruisers *et.al*, 2001). Fokus kualitas didasarkan pada asumsi perilaku disfungsional auditor dapat dikurangi melalui mekanisme kontrol. Mekanisme ini diperkuat dengan memasukkan proksi pengukuran hasil dari *review* kualitas internal atau eksternal, penilaian kualitatif atau kuantitatif terhadap kompetensi profesional individu atau penyimpangan standar internal dalam evaluasi Kantor Akuntan Publik (Cristoffersen dan Johansen, 2016).

2.12 Kompleksitas Tugas

Kompleksitas tugas adalah tanggapan seorang individu tentang tugas audit yang sulit karena terbatasnya kapasitas dan daya ingat serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dihadapi. Tanggapan ini yang menimbulkan pemikiran dan kemungkinan bahwa tugas audit sulit dilakukan bagi seseorang tapi mungkin mudah bagi orang lain (Prasita dan Priyo, 2007).

Sulitnya tugas yang dilakukan atau tingginya kompleksitas tugas menuntut auditor untuk terus meningkatkan kemampuan daya pikir dan kesabaran (Sanusi dan Iskandar, 2007). Perlunya meningkatkan kemampuan daya pikir dan kesabaran mengingat kompleksitas tugas adalah tugas yang tidak terstruktur membingungkan dan sulit.

2.13 Komitmen Profesional

Komitmen profesional merupakan persepsi berdasarkan loyalitas, tekad dan harapan seseorang yang dituntut oleh sistem, nilai atau norma. Sistem, nilai atau norma ini menuntun orang untuk bekerja dan bertindak sesuai dengan

prosedur tertentu untuk menjalankan tugasnya dengan keberhasilan yang tinggi (Larkin, 1990). Komitmen profesional juga merupakan kecintaan dan keteguhan hati seseorang dalam menjalankan tugas dan pekerjaan yang dibebankan berdasarkan aturan dan norma yang ada dalam profesinya. Komitmen profesional juga meliputi, pertama suatu keyakinan dan penerimaan nilai-nilai dan tujuan-tujuan profesi. Kedua, kemauan dengan sungguh-sungguh demi kepentingan profesi. Ketiga, keinginan menjaga dan menciptakan keanggotaan dalam profesi (Aranya dan Ferris, 1984).

Komitmen profesional pada penelitian ini menggunakan 3 (tiga) dimensi yaitu komitmen profesional normatif, komitmen profesional kontinu dan komitmen profesional afektif. Tiga dimensi komitmen profesional memiliki implikasi yang berbeda-beda dalam keterlibatan individu dalam profesi. Komitmen profesional afektif dan normatif tinggi terkait dengan tetap *up to date* terhadap perkembangan profesional sedangkan komitmen profesional kontinu tinggi terkait dengan melakukan apapun yang tidak secara khusus diperlukan (Hall *et.al*, 2005; Meyer *et.al*, 1993). Lebih jelasnya bahwa komitmen profesional normatif yaitu didasarkan pada suatu kewajiban atau tanggung jawab untuk tetap berada dalam suatu organisasi, komitmen profesional kontinu yaitu didasarkan pada pertimbangan biaya-biaya yang terjadi jika meninggalkan organisasi sedangkan komitmen profesional afektif yaitu didasarkan pada identifikasi nilai-nilai dan tujuan-tujuan profesi (keterikatan emosional terhadap profesinya).

2.13 Review Penelitian Perilaku Disfungsional Auditor

Perilaku disfungsional yang dilakukan oleh anggota AICPA seperti tidak melaksanakan semua tahapan audit dalam program audit karena kendala dari anggaran waktu dan batas waktu yang terlalu sempit yang ditetapkan klien serta kebosanan dalam melaksanakan audit (Rhode, 1978). Hal yang sama dilakukan oleh auditor yang bekerja pada Akuntan Publik Nasional dan *Big eight* yaitu sekitar

31% melakukan *pms* (*premature sign off*) terutama pada level junior dan senior diakibatkan oleh tekanan waktu yang sangat ketat (Alderman dan Deitrick 1982).

Anggaran waktu yang semakin ketat juga dirasakan oleh auditor junior dan senior yang bekerja pada KAP multinasional, regional yang menyebabkan perilaku disfungsi tidak bisa dihindari (Kelley dan Seiler, 1982). Anggaran waktu yang semakin ketat ini akibat dari melakukan (*URT*) atau melaporkan waktu yang lebih singkat dari waktu aktual oleh auditor yaitu sekitar 63 %, karena ingin menghasilkan evaluasi kinerja yang lebih baik (Lightner *et.al*, 1982; Nehme, 2013; Ururuka *et.al*, 2014). Selain anggaran waktu yang sangat ketat materialitas *budget overrun* juga menyebabkan perilaku disfungsi bagi auditor yang bekerja di atas sepuluh tahun pada KAP *non-Big Eight* (Margheim dan Pany, 1986). Hal yang sama juga dilakukan oleh auditor yang bekerja pada KAP di Pulau Jawa dan di Malaysia (Heriningsih, 2010, Paino *et.al*, 2011).

Perilaku disfungsi terutama pada RKA (Reduksi Kualitas Audit) tidak terjadi pada staf apabila auditor senior memberikan uraian tugas secara terstruktur (Kelley dan Margheim, 1990). Tidak adanya pemberian tugas secara terstruktur menyebabkan 55 % auditor melakukan perilaku mereduksi kualitas audit terutama *pms* dan mengabaikan prosedur audit contohnya pengendalian internal, *reviu* pekerjaan internal auditor dan analitikal *review*. Alasan auditor melakukan tindakan ini karena dianggap pada tahapan ini audit beresiko rendah, waktu yang dialokasikan sangat sedikit, sehingga auditor tidak bersemangat melakukan audit (Raghunathan 1991; Otley dan Pierce, 1996b; Coram *et al*, 2004).

Perilaku disfungsi auditor juga diartikan sebagai praktik "*irregular auditing*" dan 70 % auditor pernah melakukannya, salah satunya adalah sekitar 60 % terkait dengan anggaran waktu audit yang ketat baik untuk KAP besar maupun KAP kecil (Willet dan Page 1996). Perilaku disfungsi ini (RKA dan *URT*) bahkan pernah dilakukan oleh auditor senior pada KAP besar (*Big Six*) (Otley dan

Pierce 1996a).

Perilaku disfungsional baik RKA dan *URT* dapat dikurangi apabila adanya kontrol kualitas, prosedur *review* dan hukuman bagi auditor yang melakukannya (Malone dan Robert, 1996). Selain itu tergantung pula pada pertimbangan pimpinan dan struktur kepemimpinan (Otley dan Pierce, 1996b). Kepemimpinan etis dan komitmen profesional juga sangat mempengaruhi auditor melakukan perilaku disfungsional auditor (Webb, 2014). Auditor yang bekerja pada KAP besar (*Big Sixth*) di Perancis menghindari perilaku disfungsional auditor karena merasa nyaman ditempat kerja, memperoleh gaji yang memuaskan, *travelling* dan bahkan promosi (Herrbach, 2001).

Auditor lebih menerima perilaku disfungsional apabila tingkat kinerjanya rendah, memiliki *locus of control* eksternal dan keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi (Donnelly *et.al*, 2003; Pujianingrum *et.al*, 2012). Sedangkan auditor yang bekerja di KAP di Sumatera memiliki keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi dan *locus of control* karena berperilaku disfungsional, sebaliknya kinerja dan komitmen profesional yang tinggi justru menurunkan perilaku disfungsional (Rita *et.al*, 2016). Perilaku disfungsional juga dilakukan auditor yang bekerja pada KAP di Jakarta, Surabaya dan Medan karena *locus of control* eksternal dan komitmen profesional auditor yang rendah (Silaban, 2009).

Berdasarkan pemaparan tersebut dapat dijelaskan bahwa perilaku disfungsional tersebar secara meluas dan hampir semua auditor pernah melakukannya kecuali bagi auditor yang memiliki kenyamanan dan kepuasan ditempat kerja serta komitmen yang tinggi. Perilaku disfungsional auditor dengan tidak melaksanakan semua tahapan audit dianggap sah-sah saja karena dianggap tidak materil dan berisiko rendah sehingga lebih mengutamakan tahapan audit yang berisiko tinggi. Auditor melakukan hal ini dengan alasan efisiensi waktu dan kinerja. Auditor pun mempunyai pandangan yang berbeda tentang tahapan audit

yang akan dilakukannya dengan berbagai pertimbangan, tetapi apapun itu tidak bisa dijadikan pembenaran karena tetap saja melakukan tindakan yang menurunkan kualitas audit atau melakukan perilaku disfungsional.



BAB III

KERANGKA TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Bab ini menjelaskan kerangka teoritis penelitian, yaitu evaluasi kinerja fokus efisiensi, fokus klien, fokus kualitas dan kompleksitas tugas sebagai variabel yang mempengaruhi perilaku disfungsional auditor dengan keinginan berpindah (*turnover intention*) dan komitmen profesional sebagai variabel mediasi dan moderasi yang menggambarkan alur pemikiran penelitian, menjelaskan tipe hubungan antar variabel, dan menjelaskan teori apa saja yang dijadikan dasar dalam penelitian ini.

Pada bab ini juga dibahas perumusan hipotesis yang berisi pernyataan hubungan antar variabel yang bersifat sementara (*tentative*). Perumusan hipotesis dikembangkan dengan menggunakan hipotesis yang sudah ada, dikembangkan dari penelitian sebelumnya yang bersifat logis.

3.1. Kerangka Teoritis

Penelitian ini tentang variabel-variabel yang mempengaruhi perilaku disfungsional auditor yang dilakukan oleh beberapa peneliti. Di antaranya yaitu Alderman dan Dettrick (1982), Kelley dan Seller (1982), Kelley dan Margheim (1990), Otley dan Pierce (1996a), Herbach (2001), Coram *et.al* (2003), Donnelly *et.al* (2003), Pierce dan Sweeney (2004), Silaban (2009), Silaban (2011), Harini *et.al* (2010), Yuen *et.al* (2013), Pujianingrum *et.al*, (2012), Nehme dan Rabih (2013), Ururuka *et.al* (2014), Andreas (2016), Rita *et.al* (2016) dan Cristoffersen dan Johansen (2016). Beberapa peneliti tersebut tidak memasukan variabel keinginan berpindah (*turnover intention*) yang memediasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor. Selain itu, tidak memasukan variabel

komitmen profesional yang memoderasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor.

Perilaku disfungsional auditor mengacu pada Donnelly *et.al*, (2003)

bahwa perilaku ini adalah sarana bagi auditor untuk memanipulasi proses audit dalam rangka mencapai kinerja yang lebih baik. Tindakan ini

dilakukan karena persepsi yang salah dari konsep perilaku disfungsional selama penugasan audit. Auditor merasa berkontribusi untuk kepentingan

suatu penugasan audit padahal melakukan perilaku disfungsional.

Indikator-indikator yang membentuk perilaku disfungsional auditor adalah

RKA yang terdiri dari *premature sign off (pms)*, *review* yang dangkal

terhadap dokumen klien, pengujian terhadap sebagian sampel, tidak

menginvestigasi lebih lanjut item yang diragukan, penerimaan atas

penjelasan klien yang lemah, pengurangan pekerjaan audit pada level yang

lebih rendah dari yang disyaratkan dalam program audit, tidak meneliti

kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien, penggantian

prosedur audit dari yang diterapkan dalam program audit, pengendalian

yang berlebihan terhadap hasil pekerjaan klien dan indikator *underreporting*

of time (URT) adaptasi dari Alderman dan Deitrick (1982), Kelley dan

Margheim (1990), Malone dan Robert (1996), Otley dan Pierce (1996a,

1996b), dan Willet dan Page (1996) serta Pierce dan Sweeney (2004).

Selain itu perilaku disfungsional auditor ini disebabkan karena adanya

evaluasi kinerja (fokus efisiensi, fokus klien, fokus kualitas) dan

kompleksitas tugas.

Evaluasi Kinerja dengan tiga variabel (fokus efisiensi, fokus klien

dan fokus kualitas mengacu pada model Cristoffersen dan Johansen

(2016) yang menyatakan evaluasi kinerja dalam literatur akademis hanya berkonsentrasi pada fokus efisiensi dan belum memberikan pemahaman yang komprehensif mengenai evaluasi kinerja aktual yang digunakan dalam perusahaan audit (KAP). Pengukuran evaluasi tidak hanya menggunakan literatur akademis tetapi melibatkan 100 praktisi untuk berkomunikasi dan mendiskusikan ukuran evaluasi kinerja baik secara formal dan informal yang dilakukan oleh atasannya, sehingga akhirnya menghasilkan 3 (tiga) fokus evaluasi kinerja.

Evaluasi kinerja (fokus efisiensi, fokus klien dan fokus kualitas) ini baru pertama kali diuji di Denmark, dan pada penelitian ini diuji kembali sesuai dengan saran peneliti sebelumnya agar diuji di negara lain dengan situasi dan kondisi serta perilaku yang berbeda. Selain itu, variabel ini dianggap tepat untuk diuji di Indonesia dengan melihat fenomena yang terjadi pada KAP *Ernest dan Young* Indonesia, *Deloitte* Indonesia serta kasus beberapa KAP lainnya yang izin operasinya dibekukan karena melanggar SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik). Evaluasi kinerja (fokus efisiensi, fokus klien dan fokus kualitas) ini mengacu pada penelitian Cristoffersen dan Johansen (2016). Permasalahan pertama yang muncul adalah apakah evaluasi kinerja fokus efisiensi berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor?. Permasalahan kedua yang muncul adalah apakah evaluasi kinerja fokus klien berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor?. Permasalahan ketiga yang muncul adalah apakah evaluasi kinerja fokus Klien berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor?.

Kompleksitas tugas mengacu pada persepsi individu tentang kesulitan tugas audit yang disebabkan oleh terbatasnya kapasitas dan daya ingat serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dihadapi (Prasita dan Priyo, 2007). Persepsi ini yang menimbulkan pemikiran dan kemungkinan bahwa tugas audit sulit dilakukan bagi seseorang tapi mungkin mudah bagi orang lain. Indikator-indikator yang membentuk kompleksitas tugas yaitu pengalaman, pengetahuan dan kemampuan (Jamilah *et.al*, 2007; Yuen *et.al*, 2013). Permasalahan keempat yang muncul adalah apakah kompleksitas tugas berpengaruh terhadap perilaku disfungsi auditor?.

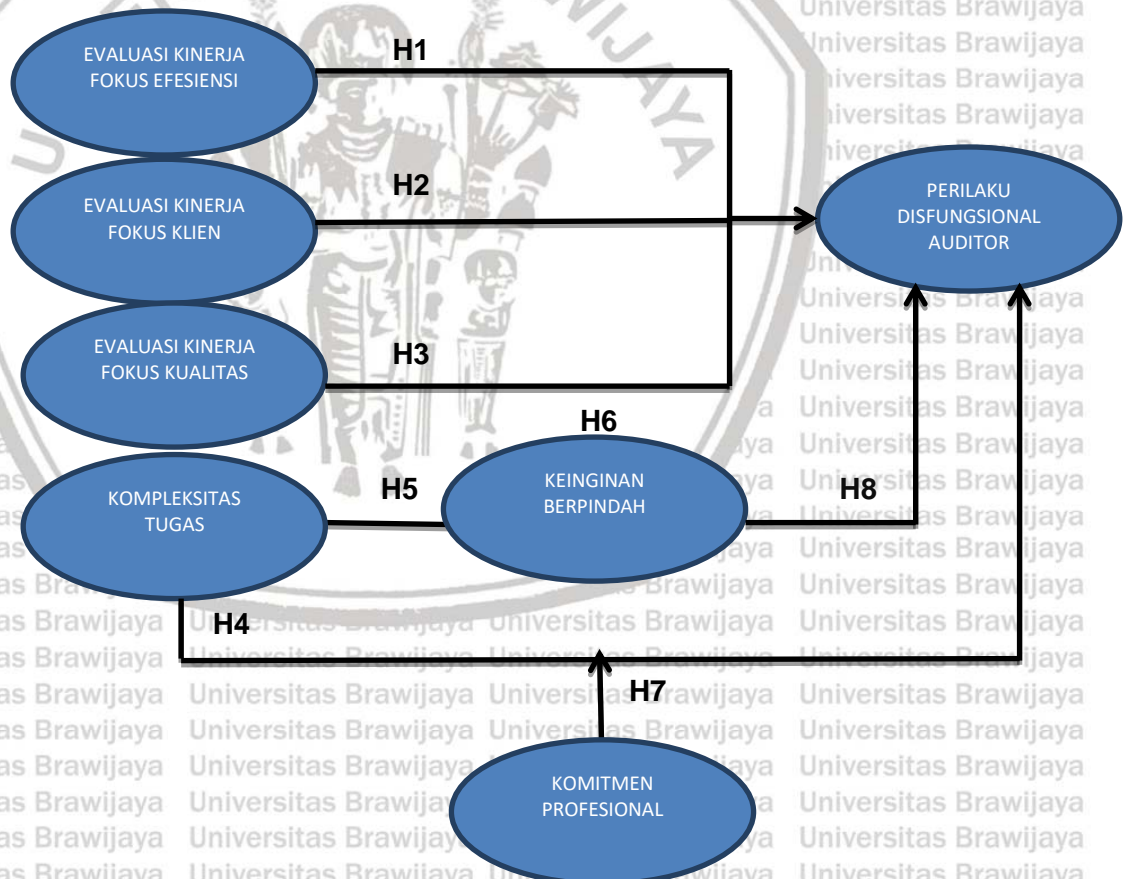
Penelitian ini memasukkan variabel keinginan berpindah (*turnover intention*) sebagai variabel yang memediasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor yang mengacu pada teori motivasi (Robbins dan Judge, 2007). Indikator yang merefleksikan keinginan berpindah (*turnover intention*) yaitu peluang berpindah, keaktifan keinginan untuk berpindah, rencana untuk berpindah, dan rasa memiliki Kantor Akuntan Publik (Donnelly *et.al*, 2003; Yuen *et.al*, 2015). Permasalahan kelima yang muncul adalah apakah kompleksitas tugas berpengaruh terhadap keinginan berpindah?. Permasalahan keenam yang muncul adalah apakah keinginan berpindah (*turnover intention*) memediasi pengaruh kompleksitas tugas dan perilaku disfungsi auditor?. Permasalahan kedelapan apakah keinginan berpindah (*turnover intention*) berpengaruh terhadap perilaku disfungsi auditor?.

Penelitian ini juga memasukkan variabel komitmen profesional sebagai variabel moderasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku

disfungsional auditor, mengacu pada teori sikap Allport (1935). Indikator yang merefleksikan komitmen profesional mencakup komitmen profesional normatif, kontinu dan afektif (Hall *et al*, 2005). Permasalahan ketujuh yang muncul adalah apakah komitmen profesional memoderasi pengaruh kompleksitas tugas dan perilaku disfungsional auditor?.

Berdasarkan pada pemaparan tersebut dapat dibuat kerangka Teoritis sebagai berikut:

**Gambar 3.1
KERANGKA TEORITIS**



Kerangka Teoritis penelitian Evaluasi kinerja dan kompleksitas tugas terhadap Perilaku Disfungsional Auditor dengan Keinginan berpindah (*turnover intention*) dan Komitmen Profesional sebagai variabel mediasi dan moderasi

3.2. Perumusan Hipotesis

Perumusan hipotesis dilakukan agar tujuan penelitian kemungkinan besar dapat tercapai. Perumusan hipotesis dapat dilakukan dengan mempertimbangkan 3 (tiga) hal. Pertama, hipotesis haruslah menggunakan teori yang relevan karena akan diverifikasi dengan fenomena yang ada. Kedua, hipotesis dirumuskan dengan menggunakan hasil-hasil penelitian sebelumnya untuk menentukan arah dari hipotesisnya. Ketiga, hipotesis digunakan untuk menentukan arah dari hipotesisnya. Keempat, hipotesis dirumuskan dengan penjelasan logis, jika tidak ada teori yang dapat digunakan atau tujuan dari penelitian adalah menemukan teori baru.

3.2.1. Pengaruh Evaluasi Kinerja Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Penelitian sebelumnya dengan fokus efisiensi telah diuji dan menemukan tidak ada hubungan antara evaluasi kinerja dan perilaku disfungsional (Otley dan Pierce, 1996a; Pierce dan Sweeney 2004; Cristoffersen dan Johansen, 2016). Penelitian lain membuktikan bahwa terdapat hubungan evaluasi kinerja terhadap perilaku disfungsional auditor (Ururuka *et.al*, 2014). Fokus efisiensi penekanannya lebih dikonsentrasikan pada anggaran waktu. Tekanan untuk memenuhi anggaran waktu dan untuk memastikan efisiensi pada penugasan audit dapat menyebabkan auditor melakukan perilaku disfungsional seperti *premature sign off* atau menerima bukti audit yang tidak memadai (Lopes dan Petter, 2011).

Bukti empiris lain menunjukkan terjadinya varian anggaran waktu dari tahun ketahun (Etredge *et.al*, 2007). Penggunaan varian anggaran dalam evaluasi personal memberikan tekanan pada bawahan yang dapat dikaitkan dengan perilaku disfungsional auditor (Kelley dan Margheim, 1990; Otley dan Pierce, 1996a). Manajer menyukai varian anggaran yang menguntungkan/*favorable* karena terkait dengan efisiensi anggaran, tetapi anggaran yang terus menerus rendah menyebabkan anggaran yang sulit jadi semakin sulit yang menyebabkan auditor

berperilaku disfungsi (Dezoort dan Lord, 1997).

Fokus klien lebih dikonsentrasikan pada kepuasan klien, memenangkan atau mempertahankan klien dan menjual jasa (Hooks *et.al*, 1994; Pruijssers *et.al*, 2001). Evaluasi fokus klien ini terkait dengan hubungan yang kuat dengan klien dan tekanan yang berlebihan terhadap auditor agar memaksimalkan pendapatan dari masing-masing klien (Causholi *et.al*, 2014). Perilaku auditor akan terpengaruh pada saat kemampuan auditor dinilai berdasarkan pengembangan hubungan dengan klien, mempertahankan klien atau menarik klien baru. Perilaku disfungsi auditor akan meningkat karena ingin menyenangkan klien atau mempertahankan klien sehingga auditor terpaksa menerima penjelasan klien yang lemah dan melakukan *premature sign off*.

Fokus kualitas ini didasarkan pada asumsi bahwa perilaku disfungsi dapat dikurangi melalui mekanisme kontrol atau pengawasan. Fokus kualitas ini, penekanannya pada hasil dari kualitas internal atau eksternal, penilaian kualitatif atau kuantitatif atas kompetensi profesional individu atau penyimpangan dari standar internal dalam evaluasi perusahaan audit (KAP). Mekanisme tersebut berimplikasi pada setiap orang yang terlibat dalam penugasan audit yaitu staf, manajer, mitra dan pihak-pihak yang terlibat dalam manajemen KAP yang mengawasi jasa audit (IAASB, 2009).

Berdasarkan pemaparan tersebut, dapat dikemukakan bahwa evaluasi kinerja berpengaruh terhadap perilaku disfungsi auditor. Maka hipotesis satu, dua dan tiga adalah sebagai berikut:

- H1:** Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi Berpengaruh Positif Terhadap Perilaku Disfungsi Auditor.
- H2:** Evaluasi Kinerja Fokus Klien Berpengaruh Positif Terhadap Perilaku Disfungsi Auditor.
- H3:** Evaluasi Kinerja Fokus Kualitas Berpengaruh Negatif Terhadap Perilaku Disfungsi Auditor.

3.2.2 Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Kompleksitas tugas menunjukkan persepsi individu tentang kesulitan tugas audit yang disebabkan oleh terbatasnya kapasitas dan daya ingat serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dihadapi (Prasita dan Priyo, 2007). Persepsi ini yang menimbulkan pemikiran dan kemungkinan bahwa tugas audit sulit dilakukan bagi seseorang tapi mudah bagi orang lain.

Bukti empiris menunjukkan bahwa kompleksnya tugas audit, karena tingkat kesulitan serta variabilitas tugas audit yang semakin tinggi dengan waktu yang terbatas. Hal inilah yang menyebabkan auditor tertekan dan berperilaku disfungsional (Restuningsih *et.al*, 2000; Sososutikno, 2003; Margheim *et.al*, 2005).

Kompleksitas tugas menyebabkan beban kerja dan mental yang berat pada pengambil keputusan individual. Hal ini menyebabkan salah tafsir yang signifikan yang menyebabkan auditor melepaskan ketegangan dengan melakukan perilaku disfungsional (Prabhu, 1987; Riny, 2015; Dewi dan Wirasedana, 2015). Perilaku disfungsional auditor disebabkan karena auditor dihadapkan pada tugas-tugas yang kompleks, berbeda-beda dan berkaitan satu sama lain (Engko *et.al*, 2007).

Berdasarkan pemaparan tersebut bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Maka hipotesis keempat adalah sebagai berikut:

H4: Kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor.

3.2.3 Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Keinginan Berpindah

Keinginan berpindah (*turnover intention*) adalah kemampuan dengan kesadaran pertimbangan untuk meninggalkan organisasi atau keinginan berpindah (*turnover intention*) dari satu tempat kerja ke tempat kerja yang lain (Aranya dan Ferrish, 1984; Meyer *et.al*, 1993). Artinya auditor berniat untuk berpindah dari

pekerjaannya berdasarkan pilihannya sendiri karena kondisi pekerjaannya sudah tidak sesuai dengan keinginannya (Petronila *et.al*, 2009). Keinginan berpindah (*turnover intention*) auditor ketempat lain karena berbagai alasan, salah satunya yaitu untuk mendapatkan kerja yang lebih baik dengan tingkat kerja yang tidak ekstrim.

Lingkungan kerja akuntan publik adalah sangat kompetitif, dengan tekanan kerja yang ekstrim hal inilah yang menyebabkan peningkatan keinginan berpindah (*turnover intention*) (Hill *et.al*, 1994; Dalton *et.al*, 1997). Keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi dari auditor karena ketidakpuasan atau ketidaknyaman atas tugas berat dan kompleks yang diemban (Mobley, 1997). Peningkatan berpindah kerja terjadi pada akuntan publik terutama pada posisi staf, menimbulkan kerugian pada Kantor Akuntan Publik karena telah banyak mengeluarkan biaya perekrutan dan biaya pelatihan (Bao *et.al*, 1986; law, 2005; Smith, 2009; Jannah *et.al*, 2016).

Auditor yang memiliki keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi karena beban kerja yang berat dan ekstrim menandakan bahwa auditor tersebut memiliki tipe teori X (McGregor, 1960). Auditor ini tidak mempunyai motivasi yang tinggi jika mendapatkan suatu pekerjaan yang kompleks, tidak mau berusaha dan langsung menyerah sehingga memilih untuk berpindah kerja ke perusahaan lain.

Berdasarkan pemaparan yang dikemukakan tersebut bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap keinginan berpindah (*turnover intention*). Maka hipotesis kelima adalah sebagai berikut:

H5: Kompleksitas Tugas Berpengaruh Positif Terhadap Keinginan Berpindah (*Turnover Intention*).

3.2.4. Keinginan Bepindah (*Turnover Intention*) Memediasi Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Auditor yang dihadapkan pada tugas-tugas yang kompleks, berbeda-beda dan berkaitan satu sama lain menyebabkan auditor berperilaku disfungsional (Engko *et.al*, 2007). Audit yang sangat kompleks dan berbeda-beda dengan tingkat kesulitan dan variabilitas tugas audit yang semakin tinggi dengan waktu yang terbatas menyebabkan auditor tertekan dan berperilaku disfungsional (Restuningsih *et.al*, 2000; Margheim *et.al*, 2005). Artinya Auditor yang terlibat dalam tugas-tugas yang rumit akan merasa tertekan. Auditor yang tidak tahan tekanan akan mengabaikan tanggung jawabnya dan berperilaku disfungsional.

Audit merupakan profesi yang selalu dikaitkan dengan stres karena beban kerja yang berat dan tenggat waktu yang ketat. Stres yang berhubungan dengan pekerjaan dapat mengakibatkan kelelahan dan ketidakpuasan kerja dan pada akhirnya meningkatkan keinginan berpindah (*turnover intention*) (Bao *et.al*, 1986; Jannah *et.al*, 2016). Artinya kondisi pekerjaan yang kompleks menimbulkan ketidaknyaman dan ketidakpuasan serta stres sehingga menimbulkan keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi.

Berdasarkan pemaparan yang dikemukakan tersebut, bahwa keinginan berpindah (*turnover intention*) memediasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor. Maka hipotesis keenam adalah sebagai berikut:

H6: Keinginan berpindah (*turnover intention*) Memediasi Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

3.2.5. Komitmen Profesional Memoderasi Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Komitmen profesional merupakan persepsi berdasarkan loyalitas, tekad dan harapan seseorang yang dituntun oleh sistem, nilai atau norma. Sistem, nilai atau norma ini menuntun orang untuk bekerja dan bertindak sesuai dengan

prosedur tertentu untuk menjalankan tugasnya dengan keberhasilan yang tinggi (Larkin, 1990).

Komitmen profesional merupakan faktor penting yang memperkuat dan memperlemah hubungan antara kompleksitas tugas dan perilaku disfungsional auditor. Auditor dengan kompleksitas tugas yang tinggi maka cenderung tidak terlibat dalam perilaku disfungsional karena bisa menangani dengan baik beban kerja yang berat. Artinya tingginya kompleksitas tugas audit, menuntut auditor untuk meningkatkan kemampuan dan daya pikir serta kesabaran (Sanusi dan Iskandar, 2007). Komitmen profesional yang kuat juga lebih patuh pada aturan dibandingkan auditor yang memiliki komitmen profesional yang rendah (Jefrey dan Weaehholt, 1996; Greenfield *et.al*, 2007; Silaban, 2009; Silaban, 2011).

Penelitian terdahulu membuktikan tidak ada hubungan antara kompleksitas tugas audit dan perilaku disfungsional (Yuen *et.al*, 2013). Auditor tidak peduli dengan kompleksitas tugas sehingga perlu adanya profesionalitas yang kuat dan membutuhkan dukungan dari atasannya langsung untuk membimbing auditor, menyelesaikan tugas-tugasnya. Penelitian lain membuktikan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor (Prabhu, 1987; Riny, 2015; Dewi dan Wirasedana, 2015). Kompleksitas tugas menyebabkan beban kerja mental yang berat pada pengambil keputusan individual. Hal ini menyebabkan salah tafsir yang signifikan yang menyebabkan auditor melepaskan ketegangan dengan melakukan perilaku disfungsional.

Berdasarkan pemaparan yang dikemukakan tersebut, bahwa komitmen profesional memoderasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor maka hipotesis ketujuh adalah sebagai berikut:

H7: Komitmen Profesional Memperlemah Pengaruh kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

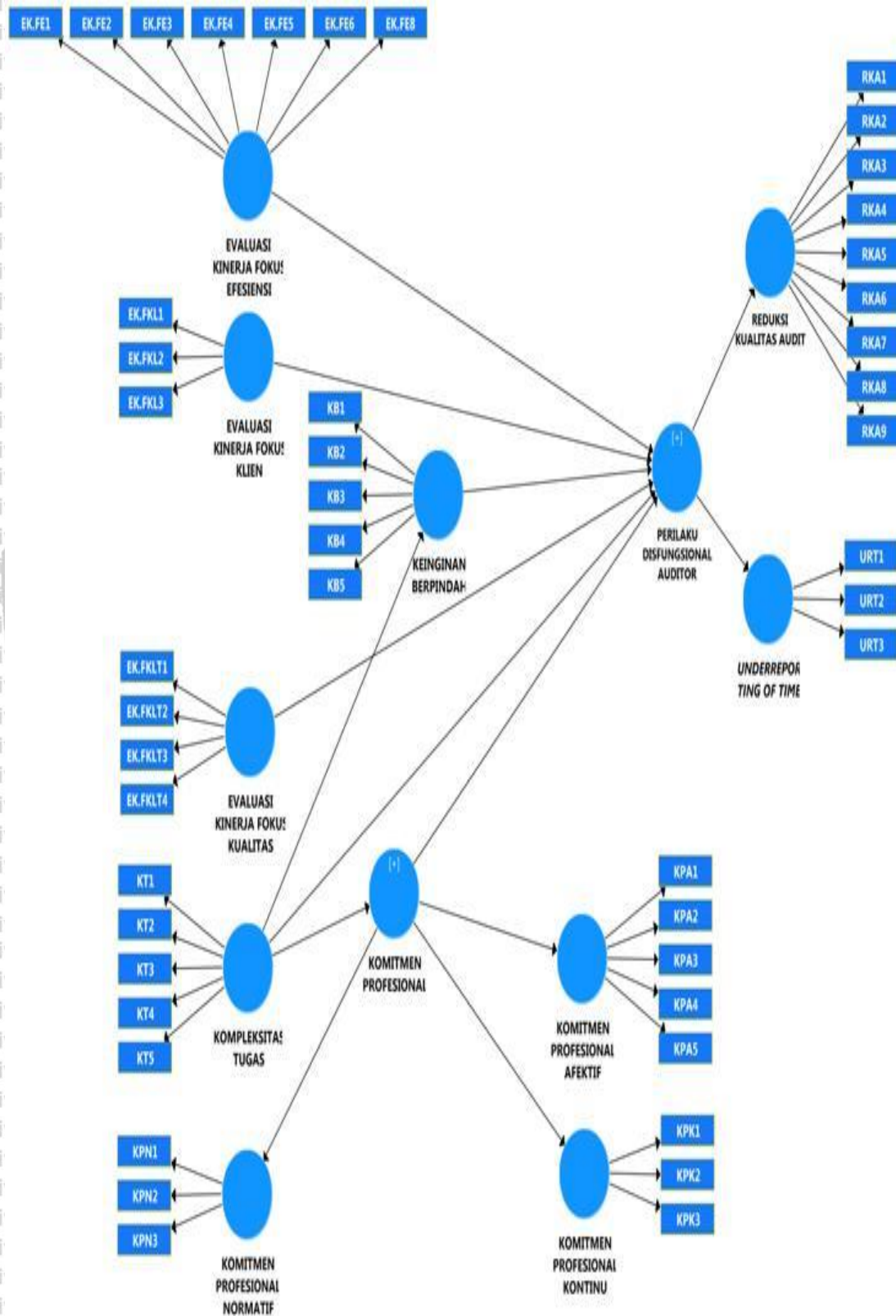
3.2.6. Keinginan Berpindah (*Turnover Intention*) Berpengaruh Positif Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Penelitian empiris dalam bidang akuntansi keperilakuan dan psikologi membuktikan keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja sebagai salah satu penentu auditor berperilaku disfungsional (Donnelly *et.al*, 2003). Artinya Auditor dengan keinginan meninggalkan Kantor Akuntan Publik biasanya cenderung terlibat dalam perilaku disfungsional, karena takut perilakunya terdeteksi yang mengakibatkan pemutusan hubungan kerja. Selain itu kuatir juga dengan dampak potensial perilaku disfungsional pada penilaian kinerja dan promosi (Malone dan Roberts, 1996; Harini *et.al*, 2010).

Berdasarkan pemaparan yang dikemukakan tersebut bahwa keinginan berpindah (*turnover intention*) berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Maka hipotesis Kedelapan adalah sebagai berikut:

H8: Keinginan Berpindah (*Turnover Intention*) Berpengaruh Positif Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Gambar 3.2 Model Penelitian



BAB IV METODE PENELITIAN

Bab ini menyajikan metode penelitian yang meliputi pengumpulan data, elemen konstruk dan tahapan analisis data. Pengumpulan data menyajikan jenis dan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini, populasi dan sampel, jenis data dan pengumpulan data, elemen konstruk menyajikan definisi operasional dan setiap konstruk yang digunakan. Sedangkan tahapan analisis data menyajikan tehnik analisis data, teknik uji model dan uji hipotesis.

4.1 Jenis Penelitian

Jenis dalam penelitian ini adalah penelitian (*eksplanatory*) dengan pendekatan survei. Penelitian ini berupaya menjelaskan hubungan kausal antar variabel-variabel dan pengaruhnya melalui pengujian hipotesis (Sugiyono, 2009). Penelitian survei dengan cara mengambil sampel dari suatu populasi dan menggunakan kuesioner sebagai alat pengumpulan data. Pendekatan kuantitatif digunakan dalam penelitian ini yaitu menjelaskan hubungan antara variabel-variabel penelitian melalui pengujian hipotesis dan secara umum menyajikan data dalam bentuk angka-angka yang dihitung melalui uji statistik.

4.2 Unit Analisis

Unit analisis penelitian ini adalah individu auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia pada level junior, senior, supervisor, manajer dan partner.

4.3 Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia. Sampel dipilih dengan metode *non probabilita sampling*. Metode ini dipilih karena: 1) data yang berkaitan dengan jumlah, nama dan posisi auditor tidak tersedia sehingga pemilihan sampel dengan random tidak dapat

disusun, 2) KAP di Indonesia terpusat pada beberapa kota tertentu, sehingga pemilihan sampel secara random belum tentu menghasilkan sampel yang dapat merepresentasikan auditor pada semua level sebagaimana dijelaskan, berdasarkan alasan tersebut maka yang paling tepat digunakan dalam penelitian ini adalah metode pengklusteran.

Pemilihan sampel pada penelitian ini berlokasi di daerah Jakarta, Jawa timur, Bali dan Sulawesi Selatan. Alasan memilih beberapa kota tersebut, karena dianggap telah mewakili KAP di Indonesia dan merupakan pusat-pusat aktivitas bisnis.

Ukuran penentuan sampel seperti yang disyaratkan, jika analisis data menggunakan model persamaan struktural. Jumlah sampel yang diperlukan dalam model ini berkisar 200-400 sampel (Ghozali, 2008). Selain itu, sampel yang dibutuhkan dalam penelitian menggunakan analisis SEM Paling sedikit 5 kali jumlah variabel indikator yang digunakan. Pada penelitian ini terdapat 45 indikator pertanyaan, dengan demikian jumlah sampel minimum adalah sebanyak 225 (42 x 5).

Penyebaran kuesioner dalam pengklusteran ini adalah secara proporsional.

Berikut ini adalah tabel penyebaran kuesioner berdasarkan tempat kedudukan.

Tabel 4.1
Sebaran KAP Berdasarkan Tempat Kedudukan (Kota)

No	Nama Kota	KAP		Jumlah Kuesioner Yang disebar
		Jumlah	%	
1	Jakarta	274	78,97	1.370
2	Jawa Timur	54	15,56	270
3	Bali	10	2,88	50
4	Sulawesi	9	2,59	45
	Jumlah	347	100,00	1.735

Sumber: *Directory IAPI 2018*

4.4 Pengumpulan Data

4.4.1 Jenis Data

Penelitian ini menggunakan jenis data data primer. Data primer merupakan data yang diperoleh secara langsung dengan bantuan daftar pertanyaan (Kuesioner) yang telah disusun terlebih dahulu dan disebarakan ke responden. Data primer berupa evaluasi kinerja (fokus efisiensi, fokus klien, fokus kualitas), kompleksitas tugas, keinginan berpindah (*turnover intention*), komitmen profesional dan perilaku disfungsional auditor.

4.4.2 Teknik Pengumpulan data

Teknik Pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan kuesioner yang diberikan langsung oleh kolega peneliti sebagai penghubung kepada akuntan publik ke alamat KAP tempat akuntan publik bekerja. Selain itu kuesioner juga dikirim oleh peneliti melalui *e-mail* KAP yang bersangkutan atau melalui *google form*. Alamat KAP dan alamat *email* KAP diperoleh dari [http//www.iiapi](http://www.iiapi) dan *directory* akuntan publik.

Kuesioner yang akan dikirim diuji validitas dan reliabilitas terlebih dahulu kepada 33 auditor di seluruh Indonesia (auditor tersebut selain auditor KAP yang terpilih sebagai sampel). Ada 5 alternatif jawaban skala likert yang disediakan bagi responden dalam kuesioner. Responden yang menjawab sangat tidak setuju diberi skor 1, menjawab tidak setuju diberi skor 2, menjawab netral diberi skor 3, menjawab setuju diberi skor 4, dan menjawab sangat setuju diberi skor 5.

4.5 Definisi Operasional variabel dan Cara Pengukurannya

Definisi operasional menjelaskan cara tertentu yang digunakan peneliti dalam mengoperasionalkan *construct* (abstraksi dan fenomena-fenomena yang dapat diamati dari banyak dimensi), sehingga memungkinkan bagi peneliti lain untuk melakukan replikasi pengukuran dengan cara yang sama atau

mengembangkan dengan cara pengujian *construct* yang lebih baik (Indriantoro dan Supomo, 2002:69).

1. **Evaluasi kinerja**

Evaluasi Kinerja (X_1, X_2, X_3). Evaluasi merupakan kegiatan untuk mengukur keberhasilan pelaksanaan kebijakan atau proses identifikasi pengukuran pelaksanaan kegiatan atau program bahwa perencanaannya sesuai dengan tujuan yang akan dicapai. Sedangkan evaluasi kinerja atau penilaian prestasi kerja merupakan proses penentuan yang digunakan pimpinan terhadap seorang auditor bahwa pekerjaan yang dilakukannya sesuai dengan tanggung jawab yang diemban (Mangkunegara, 2000:69). Evaluasi kinerja pada penelitian ini terdiri dari tiga variabel yaitu: evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus klien dan evaluasi kinerja fokus kualitas.

a. **Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi**

Evaluasi kinerja fokus efisiensi adalah penilaian prestasi kerja yang dikonsentrasikan pada kapabilitas seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaan dengan baik dan tepat dengan biaya serta waktu yang singkat. Indikator untuk evaluasi kinerja fokus efisiensi sebagian diambil dari instrumen Cristoffersen dan Johansen (2016) dan sebagian dikembangkan sendiri. Indikator yang diambil dari Cristoffersen dan Johansen (2016) terdiri dari anggaran waktu audit (anggaran waktu dan batas waktu) dengan menambah beberapa pertanyaan sedangkan indikator yang dikembangkan sendiri adalah anggaran *ratcheting* dari penelitian Etredge (2007) dengan pertanyaan yang didesain sendiri. Indikator pertanyaannya adalah sebagai berikut:

Tabel 4.2
Indikator-Indikator
Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi

Kode	Indikator
EKFE 1	Fee yang ditetapkan dapat menutupi biaya audit.
EKFE 2	Mampu memenuhi anggaran waktu.
EKFE 3	Bagian yang ditagih tergantung jumlah jam kerja.
EKFE 4	Mampu meminimalisasi waktu yang ada .
EKFE 5	Melaksanakan prosedur audit pada batas anggaran waktu yang ditetapkan.
EKFE 6	Mengalami selisih lebih antara anggaran waktu audit dan realisasi.
EKFE 7	Mengalami selisih kurang antara anggaran waktu audit dan realisasi.
EKFE 8	Merasakan anggaran waktu yang ketat menjadi pemicu semakin ketat.

b. Evaluasi Kinerja Fokus Klien

Evaluasi kinerja fokus klien adalah penilaian prestasi kerja yang dikonsentrasikan pada kapabilitas seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaan yang berkaitan dengan klien yaitu: mempertahankan klien, menjual jasa *non* audit dan memuaskan klien. Indikator untuk evaluasi kinerja fokus klien yang dilakukan diadaptasi dari instrumen Cristoffersen dan Johansen (2016). Indikator pertanyaannya adalah sebagai berikut:

Tabel 4.3
Indikator-Indikator
Evaluasi Kinerja Fokus Klien

Kode	Indikator
EKFKL1	Mampu menjual jasa <i>non</i> audit
EKFKL 2	Klien mengevaluasi pekerjaan audit
EKFKL 3	Mampu memenangkan klien baru

c. Evaluasi Kinerja Fokus Kualitas

Evaluasi kinerja fokus kualitas adalah penilaian prestasi kerja yang dikonsentrasikan pada kapabilitas seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaan auditnya sesuai dengan standar auditing dan standar pengendalian mutu. Indikator untuk evaluasi kinerja fokus kualitas diadaptasi dari instrumen Cristoffersen dan

Johansen (2016). Indikator pertanyaannya adalah sebagai berikut:

Tabel 4.4
Indikator-Indikator
Evaluasi Kinerja Fokus Kualitas

Kode	Indikator
EKFKLT1	Mematuhi metodologi audit
EKFKLT2	Identifikasi kekurangan dalam inspeksi kontrol kualitas
EKFKLT3	Penilaian kompetensi dan pengembangan profesional
EKFKLT4	Identifikasi dan memecahkan masalah

2. Kompleksitas Tugas

Kompleksitas tugas merupakan tanggapan seorang individu tentang tugas audit yang sulit karena terbatasnya kapasitas dan daya ingat serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dihadapi. Indikator kompleksitas tugas diukur dengan menggunakan 3 indikator Pengalaman, Pengetahuan dan Kapabilitas, yang diadaptasi dari penelitian Yuen *et.al*, (2013). Indikator pertanyaannya adalah sebagai berikut:

Tabel 4.5
Indikator-Indikator
Kompleksitas Tugas

Kode	Indikator
KT1	Pengalaman audit pada perusahaan audit sebelumnya.
KT 2	Tugas khusus yang dikerjakan Jelas.
KT 3	Tidak kesulitan melaksanakan pekerjaan untuk klien dengan lini bisnis terdiversifikasi.
KT4	Jelas tugas mana yang harus dikerjakan
KT5	Cara mengerjakan tugas jelas

3. Keinginan Berpindah (*Turnover Intention*)

Keinginan berpindah (*turnover intention*) adalah kemampuan dengan kesadaran pertimbangan untuk meninggalkan Kantor Akuntan Publik atau keinginan berpindah (*turnover intention*) dari satu tempat kerja ketempat kerja yang lain (Aranya dan Ferrish, 1984; dan Tett dan Meyer, 1993). Indikator keinginan berpindah (*turnover intention*) diukur dengan peluang berpindah kerja, keaktifan keinginan berpindah kerja, rencana untuk berpindah kerja, rasa memiliki Kantor

Akuntan Publik. Indikator pertanyaan adalah sebagai berikut:

Tabel 4.6
Indikator-Indikator
Keinginan berpindah

Kode	Indikator
KB 1	Tidak berencana dengan KAP ini sampai pensiun
KB 2	Berencana dengan KAP ini satu tahun lagi
KB 3	Berencana dengan KAP ini dua tahun lagi
KB 4	Berencana dengan KAP ini lima tahun lagi
KB 5	Keluar dari KAP setelah dapat pekerjaan baru

4. **Perilaku Disfungsional Auditor**

Perilaku Disfungsional Auditor adalah perilaku dalam proses audit yang tidak sesuai dalam program audit yang telah ditetapkan atau menyimpang dari standar yang telah ditetapkan. Perilaku disfungsional Auditor diukur dengan indikator RKA yang terdiri dari, *Premature sign Off, review* yang dangkal terhadap dokumen klien, pengujian terhadap sebagian item sampel, tidak menginvestigasi lebih lanjut item yang diragukan, penerimaan atas penjelasan klien yang lemah, tidak meneliti prinsip akuntansi yang diterapkan klien, pengurangan pekerjaan audit pada level yang lebih rendah dari yang disyaratkan dalam program audit, penggantian prosedur audit dari yang ditetapkan dalam program audit, pengendalian berlebihan terhadap hasil pekerjaan klien dan indikator *Undereporting Of Time*.

a. **Perilaku RKA (Reduksi Kualitas Audit)**

Perilaku RKA merupakan tindakan yang dilakukan auditor yang dapat mereduksi kualitas audit selama pelaksanaan program audit (Malone dan Robert, 1996; Pierce dan Sweeney, 2004). Instrumen untuk mengukur tindakan-tindakan yang dapat mengurangi efektivitas bukti-bukti audit yang dilakukan oleh responden selama pelaksanaan program audit diadaptasi dari Pierce dan Sweeney (2004).

Instrumen ini dapat diandalkan karena memiliki *cronbach alpha* 0,85, dan sekaligus sebagai penyempurnaan pertanyaan yang digunakan Alderman dan

Deitrick (1982), Kelley dan Margheim (1990), Malone dan Robert (1996), Otley dan Pierce (1996a,b), dan Willet dan Page (1996). Indikator pertanyaan yang digunakan untuk mengukur perilaku RKA adalah sebagai berikut:

Tabel 4.7
Indikator-Indikator
Perilaku RKA

Kode	Indikator
RKA1	Mengabaikan satu atau beberapa prosedur audit karena tidak penting
RKA2	Mengurangi prosedur audit untuk mempercepat pekerjaan audit
RKA3	Merubah atau mengganti prosedur audit untuk memudahkan pekerjaan .
RKA4	Pengujian tidak Penuh atas sampel yang ditetapkan
RKA5	Kurang memberikan perhatian terhadap validitas dan keakuratan dokumen klien
RKA6	Tidak Menginvestigasi kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien
RKA7	Tidak melakukan investigasi lebih lanjut atas perlakuan akuntansi yang diterapkan klien dengan PABU (Prinsip Akuntansi Yang Berlaku Umum).
RKA8	Mengandalkan Hasil Pekerjaan Klien
RKA9	Menggunakan pekerjaan klien sebagai pengganti bukti yang tidak diperoleh

Instrumen ini terdiri dari 9 pertanyaan dengan skala likert sebagai berikut: 1

(Sangat tidak setuju) 2 (Tidak Setuju) 3 (Netral) 4 (setuju) 5 (Sangat Setuju). Skor yang tinggi pada skala likert menandakan frekuensi perilaku RKA pada level yang lebih tinggi sebaliknya skor yang rendah menandakan frekuensi perilaku RKA pada level yang lebih rendah.

b. Perilaku *Underreporting of Time*

Perilaku *URT* adalah tindakan untuk melaporkan atau membebankan waktu audit yang lebih singkat (kecil) dari waktu aktual yang digunakan untuk pelaksanaan tugas audit tertentu (Lightner *et.al*, 1982; Otley dan Pierce, 1996a). Instrumen yang digunakan untuk mengukur tindakan auditor untuk melaporkan dan membebankan waktu audit yang lebih singkat (kecil) dari waktu aktual yang digunakan dalam pelaksanaan tugas audit diadaptasi dari Lightner *et.al*, 1982;

Otley dan Pierce, 1996a. Instrumen ini dapat diandalkan karena memiliki *cronbach alpha* 0,72. Indikator-indikator yang digunakan untuk mengukur perilaku RKA disajikan pada tabel.

Tabel 4.8
Indikator-Indikator
Perilaku URT

Kode	Indikator
URT1a	Melaporkan waktu audit yang lebih singkat dari waktu aktual.
URT2a	Melaksanakan tugas audit pada waktu pribadi (personal).
URT3a	Mengalihkan waktu audit untuk klien tertentu kepada klien lain

Instrumen ini terdiri dari 3 pertanyaan dengan skala likert sebagai berikut: 1 (Sangat tidak setuju) 2 (Tidak Setuju) 3 (Netral) 4 (setuju) 5 (Sangat Setuju). Skor yang tinggi pada skala likert menandakan frekuensi perilaku *URT* pada level yang lebih tinggi sebaliknya skor yang rendah menandakan frekuensi perilaku *URT* pada level yang lebih rendah.

5. **Komitmen Profesional**

Komitmen profesional adalah merupakan persepsi berdasarkan loyalitas, tekad dan dan harapan seseorang yang dituntun oleh sistem, nilai atau norma.

Komitmen profesional diukur dengan dimensi Komitmen afektif, Kontinyu dan Normatif. Berikut ini adalah indikator pertanyaan komitmen profesional.

Tabel 4.9
Indikator-Indikator
Komitmen Profesional

Kode	Indikator
KPA	Komitmen Profesional Afektif
KPA1	Bahagia menghabiskan karir sebagai auditor.
KPA2	Antusias menceritakan profesi auditor kepada pihak luar
KPA3	Terikat secara emosional pada profesi auditor.
KPA4	Bangga menjadi bagian dari profesi auditor.
KPA5	Profesi sebagai auditor memiliki makna yang penting.

KPK	Komitmen Profesional Kontinu
KPK1	Profesi auditor merupakan kebutuhan dan keinginan saya
KPK2	Merasa rugi jika keluar dari profesi auditor.
KPK3	Beralih pada profesi lain sulit untuk dilakukan.
KPN	Komitmen Profesional Normatif
KPN1	Bekerja sebagai auditor merupakan kewajiban
KPN2	Auditor harus loyal terhadap profesinya
KPN3	Berada pada profesi auditor merupakan tanggung jawab moral

Berdasarkan pemaparan dan tabel tersebut lebih jelasnya indikator, skala pengukuran dan Sumber acuan kuesioner atas 7 (tujuh) variabel tersebut dapat dilihat di tabel 4.10.

Tabel 4.10
Variabel, Indikator, Skala Pengukuran dan Acuan Kuesioner

No	Variabel	Indikator	Skala Pengukuran	Acuan Kuesioner
1	Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi	Anggaran waktu, Batas waktu audit dan Anggaran <i>ratcheting</i> .	Ordinal	Otley dan Pierce (1996a, 1996b), Coram, Ng & woodliff, (2004); Pierce dan Sweeney (2004); Ururuka <i>et.al</i> , (2014); Cristofersen dan Johansen (2016).
2	Evaluasi Kinerja Fokus Klien	Kepuasan klien, Memenangkan atau Mempertahankan klien dan Kemampuan menjual jasa <i>non</i> audit.		
3	Evaluasi Kinerja Fokus Kualitas	Hasil dari kualitas internal dan eksternal. Penilaian kualitatif atau kuantitatif atas kompetensi profesional individu.		
4	Kompleksitas Tugas	Pengalaman Kapabilitas Pengetahuan	Ordinal	Yuen <i>et.al</i> (2013), Jamilah <i>et.al</i> (2007).
5	Keinginan Berpindah (<i>Turnover Intention</i>)	Peluang Berpindah, Keaktifan Keinginan berpindah, Rencana Untuk berpindah, Rasa memiliki KAP.	Ordinal	Donelly <i>et.al</i> (2003), Yuen <i>et.al</i> (2013).

6	Perilaku Disfungsional Auditor	(RKA) Reduksi Kualitas Audit (URT) <i>Underreporting Of Time</i>	Ordinal	Alderman dan Deitrick (1982), Kelley dan Margheim (1990), Malone dan Robert (1996), Otley dan Pierce (1996a,b), dan Willet dan Page (1996); dan Pierce dan Sweeney (2004).
7	Komitmen Profesional	Afektif Kontinu Normatif	Ordinal	Aranya dan Ferris (1984) Meyer <i>et.al</i> , (1993) dan Smith dan Hall (2008)

Pengukuran variabel atau instrumen penelitian diadaptasi dan dikembangkan dari beberapa penelitian sebelumnya. Pembuatan kuisisioner setiap variabel tidak hanya mengacu pada satu sumber saja tetapi beberapa sumber. Pada evaluasi kinerja fokus efisiensi yang diadaptasi dari beberapa penelitian terdahulu Otley dan Pierce (1996a, 1996b), Coram *et.al*, (2004); Pierce dan Sweeney (2004); Ururuka *et.al* (2014); Cristoffersen dan Johansen (2016). Beberapa Peneliti tersebut menggunakan indikator anggaran waktu audit (anggaran waktu dan batas waktu), selanjutnya dalam penelitian ini dikembangkan dengan menambah indikator anggaran *racheting* dengan pertanyaan yang didesain sendiri yang terinspirasi dari penelitian Etredege (2007).

4.6 Uji Instrumen Penelitian

Konsep untuk mengukur kualitas data terbagi dua yaitu reliabilitas dan validitas. Jika data tidak reliabel dan valid maka kesimpulan yang dihasilkan akan bias.

4.6.1 Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk menguji instrumen, agar instrumen tersebut dapat memberikan hasil yang sesuai dengan tujuannya. Validitas yang menunjukkan <0,5 maka butir dalam instrumen tersebut dinyatakan tidak valid dan

dianggap valid jika memenuhi toleransi kesalahan sebesar 0,05 untuk penelitian tentang perilaku atau sikap. Penelitian ini menggunakan analisis faktor, dengan ketentuan apabila nilai *loading* faktor dari hasil analisis faktor lebih dari 0,5 maka disimpulkan bahwa item pertanyaan tersebut valid.

4.6.2 Uji Reliabilitas

Instrumen penelitian dapat dievaluasi berdasarkan perspektif dan teknik yang berbeda, tetapi yang menjadi pertanyaan mendasar untuk mengukur reliabilitas data itu adalah “bagaimana konsistensi data yang dikumpulkan?”

Reliabilitas dapat diukur melalui 3 (tiga) pendekatan yaitu Koefisien stabilitas, koefisien ekuivalensi dan reliabilitas konsistensi internal. Arikunto (2002) menyatakan reliabilitas merujuk pada suatu pengertian bahwa instrumen cukup dapat dipercaya di gunakan sebagai alat pengumpul data.

Pendekatan pengukuran reliabilitas konsistensi internal digunakan untuk mengetahui reliabilitas kuisisioner yaitu dengan menghitung koefisien alpha (α). Apabila *Alpha Cronbach* lebih dari 0.06 maka data penelitian dianggap reliabel untuk digunakan sebagai input dalam proses penganalisaan data (Maholtra, 1996).

4.7 Teknik Analisis Data

Analisis statistik untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini dengan metode analisis *Structural Equation Modeling* (SEM) yang dilakukan dengan program PLS. Ada dua model SEM yang digunakan sementara ini, yaitu SEM berbasis *covariance* atau disebut *Covariance Based SEM* yang diwakili oleh software AMOS dan Lisrel dan SEM berbasis *Variance* atau sering juga disebut *component Based SEM* yang diwakili oleh software smartPLS dan PLS Graph.

Covariance Based SEM, menghendaki berbagai asumsi yang harus dipenuhi seperti data harus berdistribusi normal secara multivariat, model indikator harus reflektif, skala pengukuran variabel harus *continuous*, jumlah sampel harus besar.

Sedangkan *component Based SEM* mengabaikan itu karena bersifat *non* parametrik yaitu distribusi data tidak menjadi masalah, skala pengukuran bisa interval, ordinal, nominal dan rasio. Model kompleks dengan 100 indikator dapat dianalisis dengan jumlah data hanya 50. Model pengukuran, indikator dapat berbentuk reflektif maupun formatif (Ghozali, 2008).

Langkah-langkah analisis data menggunakan PLS yaitu:

Gambar 4.1
Langkah-langkah Analisis PLS



Sumber: Solimun (2010: 170-180)

1. Langkah Pertama: merancang model Struktural (Inner model)

Inner model atau model struktural menggambarkan hubungan antar variabel laten berdasarkan pada *substantive* teori. Perancangan model struktural, hubungan antar variabel laten didasarkan pada rumusan masalah

atau hipotesis penelitian.

2. **Langkah Kedua: merancang model pengukuran (*outer model*)**

Outer model atau model pengukuran mendefinisikan bagaimana setiap blok indikator berhubungan dengan variabel latennya apakah reflektif atau formatif, berdasarkan definisi operasional variabel. Model variabel evaluasi kinerja, variabel kompleksitas tugas dan keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja, perilaku disfungsi auditor dan Komitmen profesional bersifat reflektif.

3. **Langkah Ketiga: mengkonstruksi diagram jalur.**

Hasil perancangan *inner model* tersebut, agar lebih mudah dipahami dinyatakan dalam bentuk diagram jalur.

4. **Langkah Keempat: Konversi diagram Jalur Kedalam Sistem Persamaan**

- a. ***Outer model***, yaitu spesifikasi hubungan antara variabel laten dengan indikatornya, disebut juga dengan *outer relation* atau *measurements model*.
- b. ***Inner model***, yaitu spesifikasi hubungan antar variabel laten (*structural model*), disebut dengan *inner relation*, menggambarkan hubungan antar variabel laten berdasarkan teori substantif penelitian.

5. **Langkah Kelima: Estimasi**

Metode pendugaan parameter (estimasi) di dalam PLS adalah metode kuadrat terkecil (*least square methods*). Proses perhitungan dilakukan dengan cara iterasi akan berhenti jika telah tercapai kondisi konvergen.

6. **Langkah Keenam: *goodness of fit***

Model struktural *inner model* dievaluasi dengan melihat presentase varian yang dijelaskan yaitu dengan melihat R^2 konstruk laten dependen,

kemudian dihitung nilai stone- Geisser *Q Square test* dengan rumus:

$$Q = 1 - (1 - R_1^2)(1 - R_2^2) \dots (1 - R_p^2)$$

7. Langkah Ketujuh: pengujian hipotesis

Pengujian hipotesis (β , γ , dan λ) dilakukan dengan metode *resampling bootstrap* yang dikembangkan oleh Geisser dan Stone. Statistik uji yang digunakan adalah statistik t atau uji t, dengan hipotesis statistik sebagai berikut.

Hipotesis statistik untuk *outer model* adalah:

$$H_0 : \lambda_i = 0 \quad H_1 : \lambda_i \neq 0$$

Hipotesis statistik untuk *inner model* pengaruh variabel laten eksogen terhadap endogen adalah:

$$H_0 : \gamma_i = 0 \quad H_1 : \gamma_i \neq 0$$

Hipotesis statistik untuk *inner model* pengaruh variabel laten endogen terhadap endogen adalah:

$$H_0 : \beta_i = 0 \quad H_1 : \beta_i \neq 0$$

Penerapan metode *resampling* memungkinkan berlakunya data terdistribusi bebas (*distribution free*), tidak memerlukan asumsi distribusi normal, dan tidak memerlukan sampel yang besar (direkomendasikan sampel minimum 30).

Pengujian dilakukan dengan *t-test*, bilamana diperoleh *p-value* $\leq 0,05$ (alpha 5 %), dapat disimpulkan signifikan, dan sebaliknya. Bilamana hasil pengujian pada *innermodel* signifikan, dapat diartikan bahwa terdapat pengaruh yang bermakna variabel laten satu terhadap variabel laten lainnya.

BAB V
HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bab ini menyajikan hasil pengumpulan data responden, hasil pengujian instrumen, hasil pengujian hipotesis dan pembahasan yang meliputi: hasil pengujian dan pembahasan mengenai pengaruh evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus klien dan evaluasi kinerja fokus kualitas terhadap perilaku disfungsi auditor, hasil pengujian dan pembahasan mengenai pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor, hasil pengujian dan pembahasan keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja auditor yang memediasi kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor, hasil pengujian dan pembahasan komitmen profesional yang memoderasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor dan hasil pengujian dan pembahasan keinginan berpindah (*turnover intention*) terhadap perilaku disfungsi auditor.

1.1 Hasil Pengumpulan Data

Hasil pengumpulan data melalui pengiriman kuisisioner dengan *google form* melalui email dan *whatsApp*, melalui penghubung atau diserahkan secara langsung ke KAP (Kantor Akuntan Publik), rinciannya disajikan dalam tabel 5.1 berikut:

Tabel 5.1
Rincian Pengiriman dan Pengembalian Kuisisioner

No	Kota	Jumlah KAP	Kuisisioner Kembali
1	Jakarta	274	139
2	Jawa Timur	54	54
3	Bali	10	31
4	Sulawesi Selatan	9	38
	Jumlah	347	262

Sumber data:Lihat lampiran 3 (hal:165)

Tabel 5.1 menunjukkan bahwa total kuisisioner yang dikirim pada 347 KAP dan kuisisioner yang kembali adalah sebesar 262 atau sekitar 75,50 % atau dari

jumlah keseluruhan kuisisioner yang disebar 1.735 hanya sekitar 15.10%. Bila kuisisioner yang diterima tersebut dikaitkan dengan jumlah sampel yang ditentukan dengan menggunakan perhitungan dari analisis *SEM* yaitu (5x45 item pertanyaan = 225), maka jumlah kuisisioner yang diterima adalah lebih dari 100%.

Upaya yang dilakukan dalam rangka mengumpulkan data melalui pengiriman kuisisioner dapat dijelaskan sebagai berikut. Pertama adalah menghitung jumlah KAP sesuai wilayah diclusterkan, yaitu Jakarta, Jawa Timur (Malang dan Surabaya), Bali dan Sulawesi Selatan sebanyak 347 KAP yang bersumber pada *directory IAPI* 2018. Selanjutnya kuisisioner disebar melalui email (*google form*), *whatsApp* atau diserahkan langsung ke KAP (Kantor Akuntan Publik). Kuisisioner yang digunakan dalam pengolahan data adalah kuisisioner yang diterima melalui email (*google form*) karena dianggap lebih layak untuk diolah. Sedangkan kuisisioner yang diterima secara langsung dengan mendatangi KAP (Kantor Akuntan Publik) sebagian kuisisioner harus dikeluarkan dari pengujian dan sebagian lagi dikirim kembali melalui *whatsApp* langsung ke auditor berdasarkan nomor telepon yang tercantum dalam kuisisioner. Alasan dikeluarkan dan di kirim kembali kuisisioner yang diterima secara langsung karena kuisisionernya terindikasi diisi oleh satu orang dengan jawaban yang seragam.

5.2 Hasil Uji Coba Instrumen Penelitian

Untuk meyakinkan apakah kuisisioner yang dibuat telah valid dan reliabel perlu diuji coba kepada 33 auditor yang tersebar di Indonesia (33 auditor ini tidak termasuk dalam sampel penelitian). Pengiriman kuisisioner yang dilakukan dengan fasilitas *google form* melalui *whatsApp* dan menerima pengembalian kuisisioner sebanyak 33 kuisisioner dalam kurun waktu kurang lebih satu bulan. Ringkasan hasil uji validitas menggunakan analisis faktor dan uji reliabilitas menggunakan *Alpha Cronbach* disajikan pada tabel dibawah ini.

Tabel 5.2
Hasil Uji Coba Instrumen

Variabel Independen							
UJI Validitas				Uji Realibilitas			
Variabel (EK.FE)	Loading Faktor	MSA	Simpulan	KMO	SIG Barlett	Cronbach Alfa	Hasil
				0,711	0,000		
EFE1	0,763	0,834	Valid			0,962	Reliabel
EFE2	0,797	0,796	Valid				
EFE3	0,807	0,906	Valid				
EFE4	0,817	0,840	Valid				
EFE5	0,824	0,877	Valid				
EFE6	0,803	0,811	Valid				
EFE7	0,724	0,581	Valid				
EFE8	0,675	0,891	Valid				
Variabel (EK.FKL)						0,926	Reliabel
EFKL.1	0,693	0,834	Valid				
EFKL2	0,650	0,710	Valid				
EFKL3	0,622	0,771	Valid				
Variabel (EK.FKLT)						0,916	Reliabel
EFKLT1	0,730	0,802	Valid				
EFKLT2	0,788	0,825	Valid				
EFKLT3	0,785	0,778	Valid				
EFKLT4	0,805	0,772	Valid				
Variabel (KT)						0,907	Reliabel
KT.1	0,764	0,775	Valid				
KT.2	0,776	0,840	Valid				
KT.3	0,694	0,804	Valid				
KT.4	0,777	0,816	Valid				

Sumber: Lihat Lampiran 2 (Hal: 154)

Berdasarkan Tabel 5.2. tampak bahwa hasil uji validitas untuk empat (4) variabel independen menggunakan analisis faktor. Hasil Pengujian analisis faktor menunjukkan nilai KMO lebih besar dari 0,50 dan signifikansi uji *Barlett* kurang dari 0,050 dan nilai *loading factor* lebih besar dari 0,50 sehingga disimpulkan bahwa

indikator-indikator tersebut layak dianalisis dengan analisis faktor dan valid. Tabel tersebut juga menunjukkan nilai MSA lebih besar dari 0,50 sehingga disimpulkan item-item tersebut layak masuk dalam analisis faktor. Sementara hasil uji reliabilitasnya menggunakan *Alpha Cronbach* menunjukkan setiap item pernyataan lebih besar 0,6. Hal ini mengindikasikan bahwa jawaban responden terhadap item-item pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu.

Tabel 5.3
Hasil Uji Coba Instrumen

Variabel Dependen (Y1) Perilaku Disfungsional Auditor							
UJI Validitas					Uji Realibilitas		
Varia bel (PDA)	Loading Faktor	MSA	Simpulan	KMO	SIG Barlett	Cronbach Alfa	Hasil
RKA.1	0,681	0,651	Valid	0,749	0,00	0,897	Reliabel
RKA.2	0,909	0,665	Valid				
RKA.3	0,630	0,788	Valid				
RKA.4	0,763	0,678	Valid				
RKA.5	0,887	0,508	Valid				
RKA.6	0,751	0,910	Valid				
RKA.7	0,854	0,622	Valid				
RKA.8	0,700	0,812	Valid				
RKA.9	0,764	0,905	Valid				
URT.1	0,844	0,677	Valid				
URT.2	0,805	0,866	Valid				
URT.3	0,700	0,844	Valid				

Sumber: Lihat Lampiran 2 (Hal: 157)

Berdasarkan Tabel 5.3 nampak bahwa hasil uji validitas untuk variabel dependen menggunakan analisis faktor. Hasil Pengujian analisis faktor menunjukkan nilai KMO lebih besar dari 0,50 dan signifikansi uji *Barlett* kurang dari 0,050 dan nilai *loading factor* lebih besar dari 0,50 sehingga disimpulkan bahwa indikator-indikator tersebut layak dianalisis dengan analisis faktor dan valid. Tabel tersebut juga menunjukkan nilai MSA lebih besar dari 0,50 sehingga disimpulkan item-item tersebut layak masuk dalam analisis faktor. Sementara hasil uji

reliabilitasnya menggunakan *Alpha Cronbach* menunjukkan setiap item pernyataan lebih besar 0,6. Hal ini mengindikasikan bahwa jawaban responden terhadap item-item pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu.

Tabel 5.4
Hasil Uji Coba Instrumen

Variabel Mediasi (Y2) Keinginan Berpindah (<i>Turnover Intention</i>)							
UJI Validitas					Uji Realibilitas		
Variabel	Loading Faktor	MSA	Simpulan	KMO	SIG Barlett	Cronbach Alfa	Hasil
KB.1	0,946	0,843	Valid	0,795	0,00	0,932	Reliabel
KB.2	0,943	0,713	Valid				
KB.3	0,939	0,737	Valid				
KB.4	0,860	0,923	Valid				
KB.5	0,750	0,834	Valid				

Sumber: Lihat Lampiran 2 (161)

Berdasarkan Tabel 5.4 tampak hasil uji validitas untuk variabel mediasi (Y3) menggunakan analisis faktor. Hasil Pengujian analisis faktor menunjukkan nilai KMO lebih besar dari 0,50 dan signifikansi uji Barlett kurang dari 0,050 dan nilai *loading factor* lebih besar dari 0,50 sehingga disimpulkan bahwa indikator-indikator tersebut layak dianalisis dengan analisis faktor dan valid. Tabel tersebut juga menunjukkan nilai MSA lebih besar dari 0,50 sehingga disimpulkan item-item tersebut layak masuk dalam analisis faktor. Sementara hasil uji reliabilitasnya menggunakan *Alpha Cronbach* menunjukkan setiap item pernyataan lebih besar 0,6. Hal ini mengindikasikan bahwa jawaban responden terhadap item-item pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu.

Tabel 5.5
Hasil Uji Coba Instrumen

Variabel Moderasi (Y3) Komitmen profesional							
UJI Validitas					Uji Realibilitas		
Variabel (KP)	Loading Faktor	MSA	Simpulan	KMO	SIG Barlett	Cronbach Alfa	Hasil
KPN.1	0,918	0,576	Valid	0,664	0,00	0,844	Reliabel

KPN.2	0,909	0,649	Valid
KPN.3	0,908	0,706	Valid
KPK.1	0,828	0,895	Valid
KPK.2	0,820	0,628	Valid
KPK.3	0,833	0,644	Valid
KPA.1	0,854	0,721	Valid
KPA.2	0,848	0,756	Valid
KPA.3	0,711	0,660	Valid
KPA.4	0,833	0,507	Valid
KPA.5	0,920	0,592	Valid

Sumber: Lihat Lampiran 2 (Hal:162)

Berdasarkan Tabel 5.5 tampak hasil uji validitas untuk variabel moderasi komitmen profesional (KP) menggunakan analisis faktor. Hasil Pengujian analisis faktor menunjukkan nilai KMO lebih besar dari 0,50 dan signifikansi uji *Barlett* kurang dari 0,050 dan nilai *loading factor* lebih besar dari 0,50 sehingga disimpulkan bahwa indikator-indikator tersebut layak dianalisis dengan analisis faktor dan valid. Tabel tersebut juga menunjukkan nilai MSA lebih besar dari 0,50 sehingga disimpulkan item-item tersebut layak masuk dalam analisis faktor.

Sementara hasil uji reliabilitasnya menggunakan *Alpha Cronbach* menunjukkan setiap item pernyataan lebih besar 0,6. Hal ini mengindikasikan bahwa jawaban responden terhadap item-item pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu.

Hasil pengujian analisis faktor juga menunjukkan bahwa variabel perilaku disfungsional yang sebelumnya hanya dua faktor terbentuk menjadi tiga faktor. Hal ini disebabkan karena ragam budaya dan sikap yang berbeda yang membentuk dimensi baru. Hasil pengujian terbentuknya faktor baru dapat dilihat pada tabel berikut ini

Tabel 5.6
Total Variance Explained

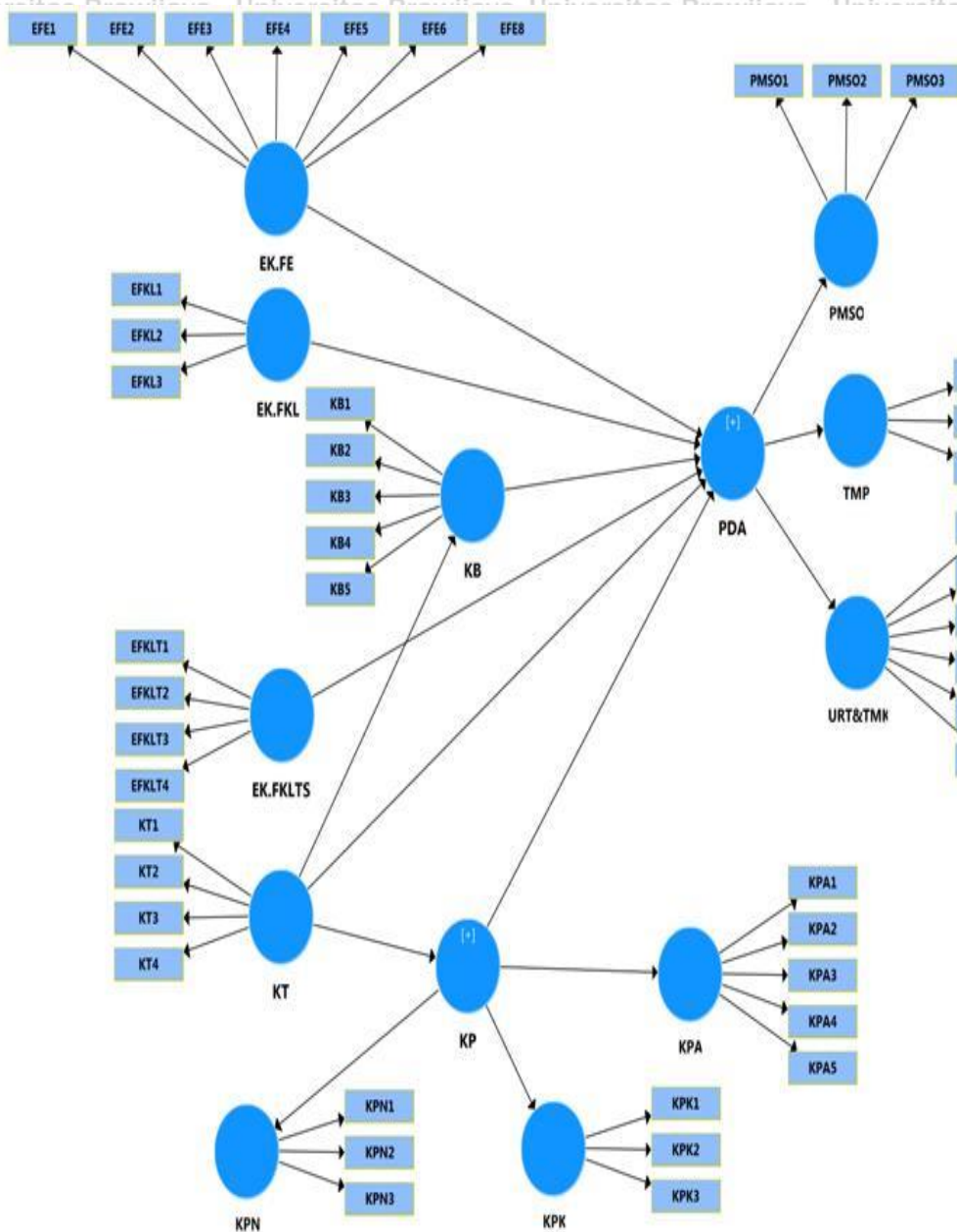
Component	Initial Eigenvalues		
	Total	% of Variance	Cumulative %
1	5,703	47,527	47,527
2	1,910	15,913	63,440
3	1,210	10,085	73,525
4	,783	6,528	80,053
5	,615	5,125	85,177
6	,454	3,785	88,962
7	,393	3,277	92,239
8	,294	2,454	94,693
9	,230	1,918	96,611
10	,182	1,515	98,126
11	,147	1,224	99,350
12	,078	,650	100,000

Sumber : Lihat lampiran 2 (Hal:159)

Tabel 5.6 menunjukkan bahwa kolom "component" terdiri dari 12 komponen yang dapat mewakili variabel. Selanjutnya kolom "Initial Eigenvalues" nilai yang ditentukan adalah 1. Varians yang bisa diterangkan oleh faktor 1 adalah $5,703/12 \times 100\% = 47,53$, faktor 2 sebesar $1,910/12 \times 100\% = 15,92$, sementara faktor 3 sebesar $1,210/12 \times 100\% = 10,08$. Ketiga faktor ini mampu menjelaskan variabel sebesar $47,525+15,916+10,083 = 73,53$. Dengan demikian, karena nilai Eigenvalues yang ditetapkan 1, maka nilai total yang diambil adalah lebih dari satu yaitu komponen 1, 2 dan 3.

Tabel 5.6 menyajikan 12 komponen yang mewakili variabel perilaku disfungsional auditor. Variabel perilaku disfungsional auditor sebelum melakukan uji analisis faktor hanya terdiri dari 2 dimensi reduksi kualitas audit dan *underreporting of time* (2 faktor) setelah melakukan uji analisis faktor terbentuk 3 dimensi (3 faktor) yang diberi nama *premature sign off*, Tidak memperluas pengujian, serta *underreporting of time* dan terlalu mengandalkan klien. Berdasarkan uji instrumen tersebut maka model baru penelitian adalah sebagai berikut:

Gambar 5.1
Model Penelitian Baru



Keterangan Simbol:

- EKE.FKE : Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi
- EK.FKL : Evaluasi kinerja Fokus Klien
- EK.FKLTS : Evaluasi kinerja Fokus Kualitas
- KT : Kompleksitas Tugas
- KB : Keinginan Berpindah (*Turnover Intention*)
- KP : Komitmen Profesional
- KPN : Komitmen Profesional Normatif
- KPA : Komitmen Profesional Afektif
- KPK : Komitmen profesional Kontinu
- PDA : Perilaku Disfungsional Auditor
- PMSO : Reduksi Kualitas Audit Prosedur Audit
- TMP : Reduksi Kualitas Audit Tidak memperluas pengujian
- URT&TMK : *Underreporting of Time* & Terlalu mengandalkan klien

5.3 Hasil Analisis PLS

5.3.1 Deskripsi Data

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari variabel independen (evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus klien, evaluasi kinerja fokus kualitas dan kompleksitas tugas), variabel dependen yaitu perilaku disfungsional auditor, variabel mediasi keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja dan variabel moderasi yaitu komitmen profesional. Berikut ini adalah tabel statistik deskriptif.

Tabel 5.7
Statistik Deskriptif

Variabel	N	Mean	Std. Deviation
EK. Fokus Efisiensi (X1)	262	2,952	0,998
EK. Fokus Klien (X2)	262	3,650	0,979
EK. Fokus Kualitas (X3)	262	4,069	0,626
Kompleksitas Tugas (X4)	262	3,673	0,826
Perilaku Disfungsional Auditor (Y1)	262	2,843	1,219
Keinginan berpindah (<i>turnover intention</i>) (Y2)	262	3,262	0,972
Komitmen Profesional (Y3)	262	3,950	0,619

Sumber : Lihat lampiran 4 (Hal:191)

Tabel 5.7 menunjukkan bahwa nilai *standard deviation* (deviasi standar) semua variabel lebih kecil dari nilai (*mean*) rata-rata. Artinya bahwa semua variabel penelitian tersebut memiliki sebaran data normal (Baik).

5.3.2 Goodness of Fit Model

uji goodness-fit model dapat dilakukan dengan melihat nilai *R-square* sebagai berikut:

Tabel 5.8
R square

PERILAKU DISFUNSIONAL AUDITOR	R Square
PMSO (<i>Premature Sign Off</i>)	0,841
TMP (Tidak memperluas Pengujian)	0,793
URT & TMK (<i>underreporting of time</i> dan Terlalu Mengandalkan Klien)	0,923

Sumber: Lihat Lampiran 5 (Hal: 191)

Tabel 5.8 menunjukkan bahwa nilai *R-square premature sign off* sebesar 0,841 dapat dijelaskan bahwa pengaruh variabel evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus klien, evaluasi kinerja fokus kualitas, keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja, kompleksitas tugas, dan komitmen profesional, terhadap *PMSO* memberikan nilai sebesar 0,841. Hal ini dapat diinterpretasikan bahwa variabel konstruk *PMSO* dapat dijelaskan oleh variabel konstruk evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus klien, evaluasi kinerja fokus kualitas, keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja, kompleksitas tugas, komitmen profesional sebesar 84,1%, sedangkan sisanya 15,9 % dijelaskan oleh variabel lain di luar yang diteliti.

Nilai *R-square TMP* (Tidak memperluas pengujian) sebesar 0,793 dapat dijelaskan bahwa pengaruh variabel evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus klien, evaluasi kinerja fokus kualitas, keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja, kompleksitas tugas, komitmen profesional, terhadap *TMP* memberikan nilai sebesar 0,793. Hal ini dapat diinterpretasikan bahwa variabel konstruk *RKA TMP* dapat dijelaskan oleh variabel konstruk evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus klien, evaluasi kinerja fokus kualitas, keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja, kompleksitas tugas, komitmen profesional sebesar 79,3%, sedangkan sisanya 20,7% dijelaskan oleh variabel lain di luar yang diteliti.

Nilai *R-square URT (underreporting of time) & TMK* (tidak mengandalkan klien) sebesar 0,923 dapat dijelaskan bahwa pengaruh variabel evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus klien, evaluasi kinerja fokus kualitas, keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja, kompleksitas tugas, komitmen profesional, terhadap *URT & TMK* memberikan nilai sebesar 0,923. Hal ini dapat diinterpretasikan bahwa variabel konstruk *URT & TMK* dapat dijelaskan oleh

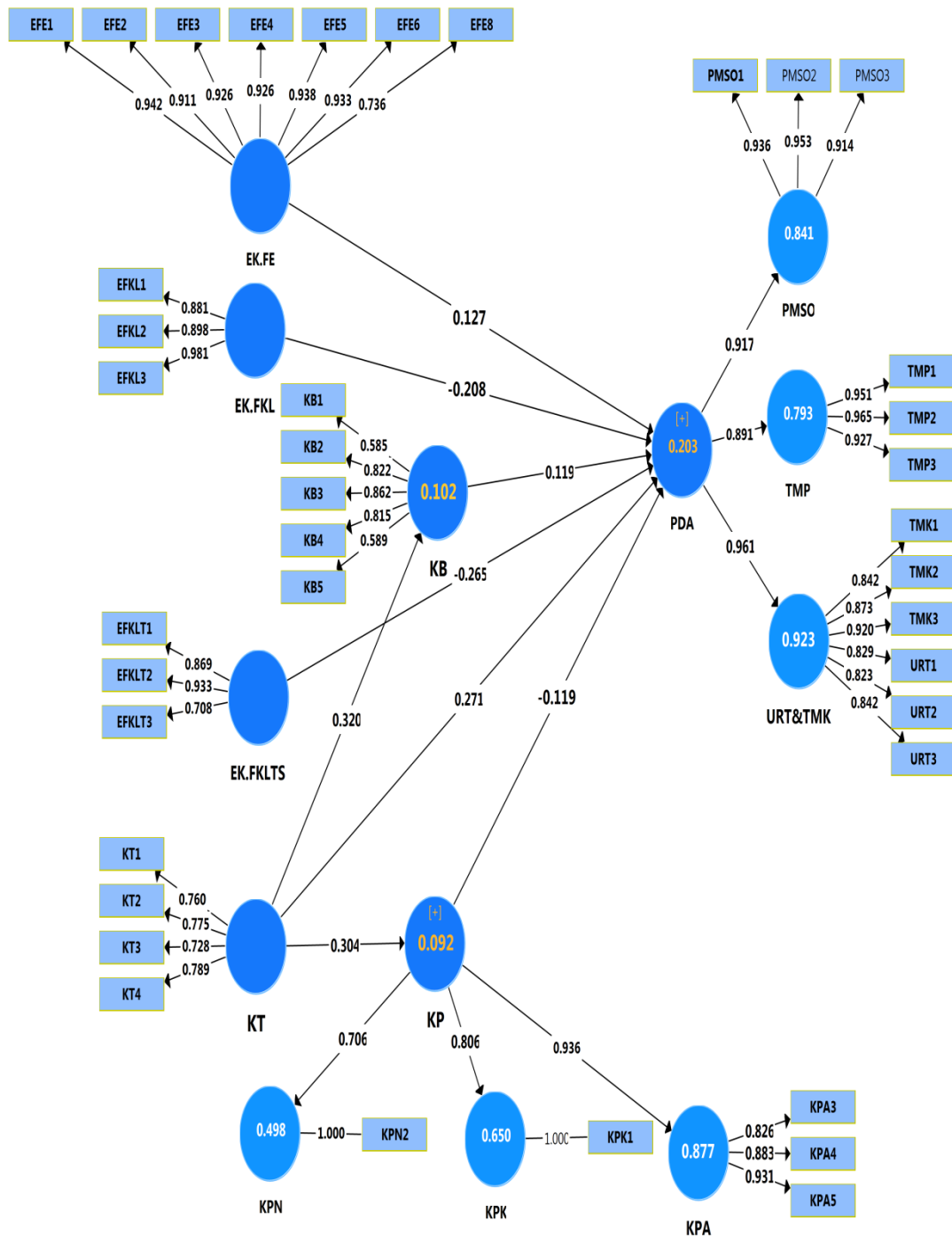
variabel konstruk evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus klien, evaluasi kinerja fokus kualitas, keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja, kompleksitas tugas, komitmen profesional sebesar 92,3%, sedangkan sisanya 7,7% dijelaskan oleh variabel lain di luar yang diteliti.

5.3.3 Outer Model

Evaluasi pengukuran *outer model* adalah untuk mengetahui validitas dan reliabilitas indikator-indikator yang mengukur variabel laten. Variabel Penelitian ini mencakup evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus Klien, evaluasi kinerja fokus kualitas, kompleksitas tugas, perilaku disfungsional auditor, Keinginan berpindah (*turnover intention*) dan komitmen profesional. Kriteria uji validitas pada sebuah penelitian mengacu pada besaran *outer loading* setiap indikator terhadap variabel latennya. Berikut ini adalah gambar hasil outer model.



Gambar 5.2
Hasil Outer Model



Keterangan :

- Pengujian Validitas dan Reliabilitas
- EKFE (Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi)
- EKFKL (Evaluasi Kinerja Fokus Klien)
- EKFKLTS (Evaluasi Kinerja Fokus Kualitas)
- KT (Kompleksitas Tugas)
- PDA (Perilaku Disfungsional Auditor)
- KB (Keinginan berpindah/ Turnover intention)
- KP (Komitmen Profesional)

Pengujian *outer model* pada gambar 5.2 menyajikan hasil pengujian validitas dan reliabilitas dengan mengeluarkan beberapa item pada variabel evaluasi kinerja fokus kualitas (EKFLT4) dan pada variabel komitmen profesional (KPN1) Komitmen Profesional Normatif 1, (KPN3) Komitmen Profesional Normatif 3, (KPK2) Komitmen Profesional Kontinu 2, (KPK3) Komitmen Profesional Kontinu 3, (KPA1) Komitmen Profesional Afektif 1 dan (KPA2) Komitmen Profesional Afektif 2). Pengeluaran beberapa item pertanyaan ini karena mempengaruhi nilai Validitas terutama nilai AVE yaitu dibawa 0,5. Pengujian *outer model* lebih lanjut dapat dilihat dari nilai *convergent validity* dan *discriminant validity* berikut ini:

5.3.3.1 *Convergent Validity* dan *Discriminant Validity*

Convergent Validity adalah mengukur validitas indikator reflektif sebagai pengukur variabel yang dapat dilihat dari *outer loading* dari masing-masing indikator variabel. Suatu indikator dikatakan mempunyai reliabilitas yang baik, jika nilai *outer loading* di atas 0,70, cukup baik jika nilai *outer loading* di atas 0,60 (Maholtra, 1996), dan masih bisa ditolerir jika nilai *outer loading* di atas 0,50 sedangkan dibawah nilai 0,50 dapat dikeluarkan dari analisis (Ghozali, 2015).

Discriminant validity terlihat bahwa korelasi konstruk antara evaluasi kinerja fokus efisiensi memiliki nilai indikatornya lebih tinggi dibandingkan dengan konstruk lainnya. Hal ini menunjukkan bahwa konstruk laten memprediksi indikator pada blog evaluasi kinerja fokus efisiensi lebih besar dibandingkan indikator pada blog konstruk lainnya.

Tabel 5.9
Outer loading* dan *Cross Loading

Variabel	EK.Fokus Efisiensi	EK.Fokus Klien	EK.Fokus Kualitas	Kompleksitas Tugas
EFE1	0,942			
EFE 2	0,911			
EFE 3	0,926			
EFE.4	0,926			

EFE.5	0,938			
EFE 6	0,933			
EFE 8	0,736			
EFKL1		0,881		
EFKL2		0,898		
EFKL3		0,981		
EFKLT1			0,841	
EFKLT 2			0,917	
EFKLT 3			0,703	
EFKLT 4			0,830	
KT.1				0,756
KT.2				0,777
KT.3				0,725
KT.4				0,794

Sumber: lihat lampiran 5 (Hal: 192)

Berdasarkan tabel 5.9 dapat dilihat bahwa *Outer loading* antara indikator dengan konstruksya semua variabel eksogen baik evaluasi kinerja fokus efesiensi, evaluasi kinerja fokus klien, evaluasi kinerja fokus kualitas dan kompleksitas tugas di atas 0,70. sehingga dapat di masukan ke dalam model. Kriteria pertama untuk pengukuran *discriminant validity* refleksif dapat dilihat pada *cross loading* antara indikator dan konstruksya.

Tabel 5.10
Outer loading dan dan Cross Loading

Variabel	Perilaku Disfungsional Auditor	Keinginan berpindah	Komitmen Profisional
PMSO1	0,936		
PMSO2	0,953		
PMSO3	0,914		
TMP1	0,951		
TMP2	0,955		
TMP3	0,927		
URT1	0,829		
URT2	0,823		
URT3	0,842		
TMK1	0,842		

TMK2	0,873		
TMK3	0,920		
KB1		0,586	
KB2		0,822	
KB3		0,862	
KB4		0,814	
KB5		0,590	
KNP2			1,000
KPK2			1,000
KPA2			0,581
KPA3			0,822
KPA4			0,856
KPA5			0,932

Sumber: lihat lampiran 5 (Hal: 194)

Berdasarkan tabel 5.10 dapat dilihat bahwa *outer loading* antara indikator dengan konstraknya semua variabel endogen di atas 0,70. Kecuali indikator KB1 dan KB5 nilai dibawah 0,70 tapi masih bisa di tolerir diikutkan dalam model (Ghozali, 2015). Selain itu korelasi konstruk antara perilaku disfungsi auditor dengan nilai indikatornya lebih tinggi dibandingkan dengan konstruk lainnya. Hal ini menunjukkan bahwa konstruk laten memprediksi indikator pada blog perilaku disfungsi auditor lebih besar dibandingkan indikator pada blog konstruk lainnya.

Kriteria kedua untuk *discriminan validity* ialah membandingkan akar dari *Average Variance Extracted* (Akar AVE) untuk setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Model mempunyai *discriminant validity* yang cukup jika akar AVE untuk setiap konstruk lebih besar dari pada korelasi antara konstruk konstruk lainnya.

Selain uji validitas konstruk juga dilakukan uji reliabilitas diukur dengan dua kriteria yaitu *cronbach alpha* dan *composite reliability*. Nilai ini mencerminkan reliabilitas semua indikator dalam model. Besaran nilai minimal adalah 0,7 sedang idealnya 0,8 atau 0,9. *Composite reliability* yang diinterpretasikan sama dengan nilai *Cronbach's Alpha*. Tampilan secara keseluruhan dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel 5.11
Hasil Uji Keباikan Model Pengukuran

Construct	Cronbach Alpha	Composite Reliability	Average Variance (AVE)	Keterangan
EK.Fokus Efisiensi	0,962	0,969	0,818	Baik (<i>Fit</i>)
EK.Fokus Klien	0,922	0,944	0,848	Baik (<i>Fit</i>)
EK. Fokus Kualitas	0,844	0,878	0,895	Baik (<i>Fit</i>)
Kompleksitas Tugas	0,766	0,848	0,848	Baik (<i>Fit</i>)
Perilaku Disfungsional Auditor	0,960	0,965	0,699	Baik (<i>Fit</i>)
PMSO	0,927	0,954	0,873	Baik (<i>Fit</i>)
TMP	0,944	0,964	0,899	Baik (<i>Fit</i>)
URT&TMK	0,926	0,942	0,732	Baik (<i>Fit</i>)
Keinginan berpindah (<i>turnover intention</i>)	0,817	0,858	0,554	Baik (<i>Fit</i>)
Komitmen Professional	0,865	0,900	0,601	Baik (<i>Fit</i>)

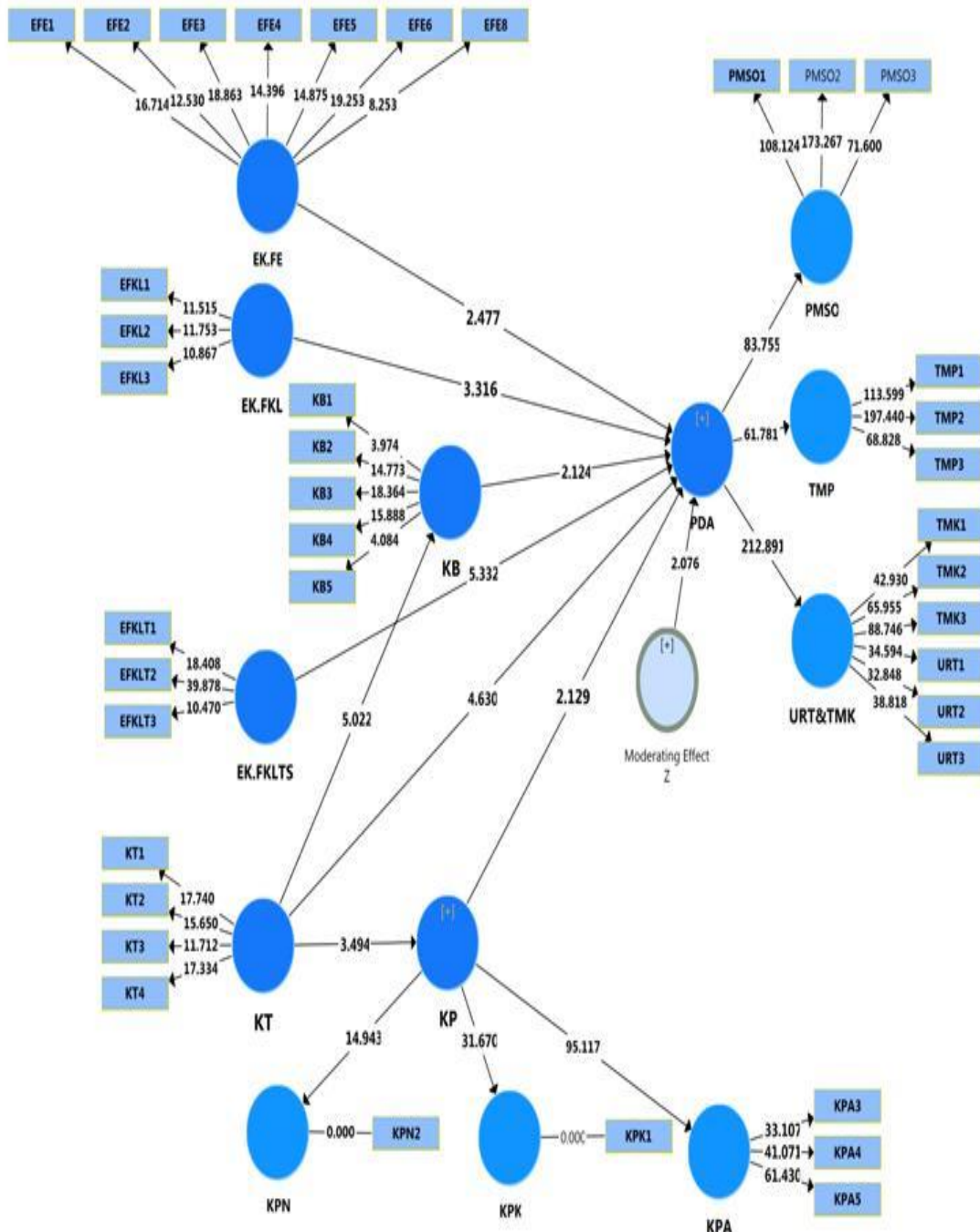
Sumber : Lihat Lampiran 5 (Hal: 192)

Berdasarkan tabel 5.11 menunjukkan hasil pengujian keباikan model pengukuran dapat dilihat pada nilai *cronbach alpha*, *composite reliability* dan *AVE*, semuanya memberikan nilai yang memenuhi kriteria keباikan (keباikan) model, sehingga model untuk pengukuran dapat dinyatakan sudah baik.

5.3.4 Pengujian Inner Model

Pengujian *Inner model (structural model)*, intinya adalah menguji hipotesis penelitian. Pengujian hipotesis menggunakan uji *t* pada setiap jalur. Hasil analisis menggunakan program PLS secara lengkap di sajikan pada gambar dibawah ini :

Gambar 5.3
Hasil Pengujian Inner Model



Keterangan Simbol :

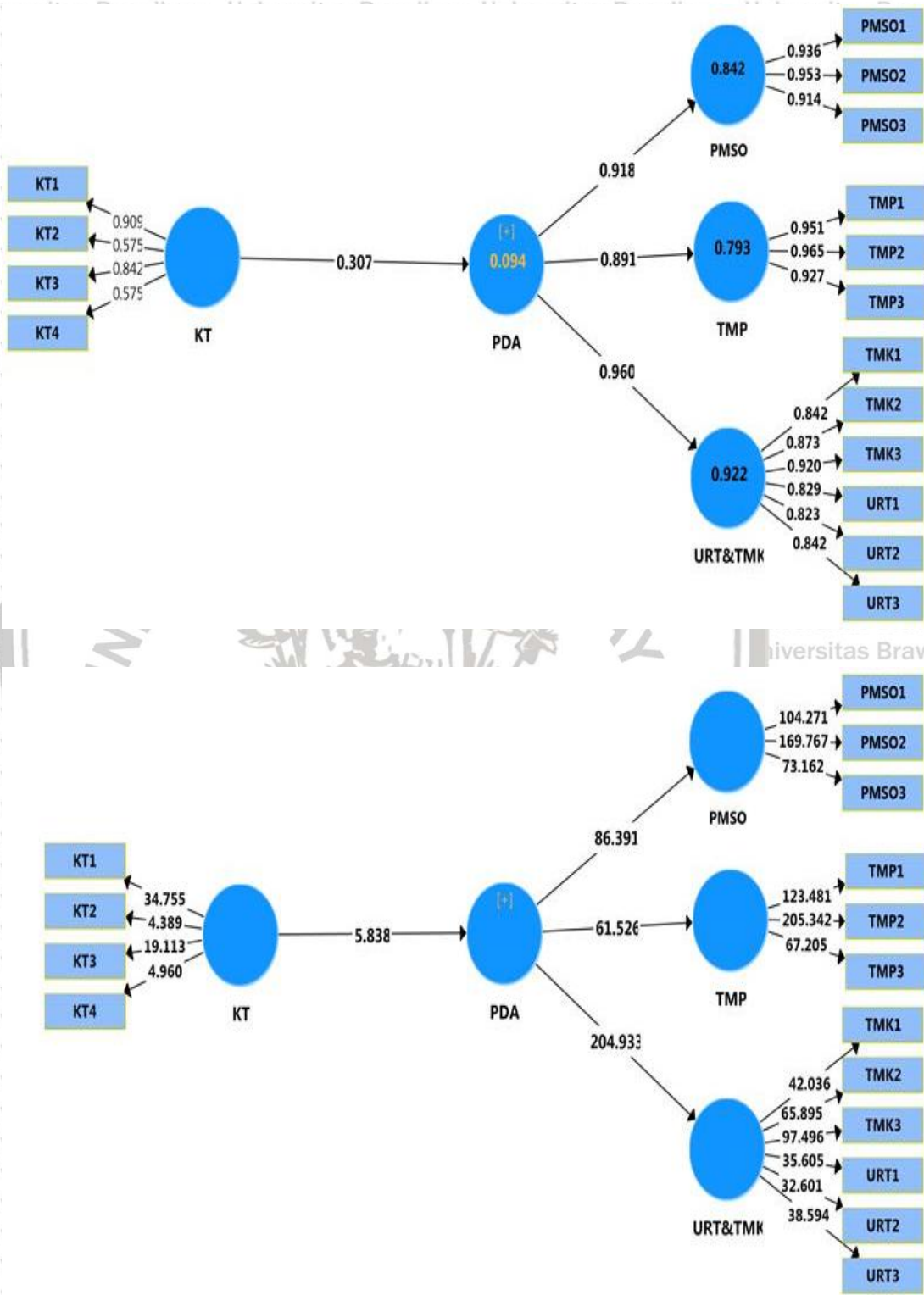
- EK.FKE : (Ek.Fokus Efisiensi => Perilaku Disfungsional Auditor. t.stat: 2.477)
- EK.FKL : (Ek. Fokus Kliien => Perilaku Disfungsional Auditor t stat: 3.316)
- EK.FKLTS : (Ek. Fokus Kualitas=> Perilaku Disfungsional Auditor . t stat: 5.332)
- KT : (Kompleksitas Tugas => Perilaku Disfungsional Auditor. t stat. 4,630)(KT-> KB. t stat: 5,022) (KT-> KP. t stat: 3,494)
- PDA : Perilaku Disfungsional Auditor
- KB : (KB => PDA t stat.2,124)
- KP : (KP=> PDA t stat. 2,129)
- Z : Moderating effect (KT,KP->PDA. 2,076) Nilai koefesien (KT->PDA 0,301)

Pengujian *inner model* pada gambar 5.3 menyajikan pengujian hipotesis secara lengkap dimulai dari H1 sampai dengan H8. Hasil secara keseluruhan adalah signifikan karena nilai t statistiknya adalah lebih besar dari nilai t tabel 1,96.

Angka z yang bertuliskan *moderating effect* adalah interaksi antara variabel kompleksitas tugas, komitmen profesional terhadap perilaku disfungsional auditor juga signifikan karena nilainya di atas 1,96.

Selanjutnya untuk mengetahui pengaruh mediasi dapat dilihat dengan membandingkan pengujian secara tidak langsung pada gambar 5.3 yang mana didalam model ada variabel mediasi dengan nilai koefesienya adalah sebesar 0,301 dan nilai t statistik . 4,630. Pengujian pengaruh mediasi untuk *full mediation* tidak terpenuhi karena pengaruh kompleksitas tugas terhadap variabel dependen signifikan, sehingga perlu untuk melakukan pengujian secara langsung kompleksitas tugas terhadap variabel perilaku disfungsional auditor dengan melihat nilai koefesien lebih kecil atau lebih besar. Nilai koefisien yang lebih besar dari pengujian secara tidak langsung menandakan bahwa telah terjadi *partial mediation* sebaliknya jika nilai koefesien lebih kecil dari pengujian secara tidak langsung menandakan bahwa tidak terjadi *partial mediation*. Pengujian secara langsung dapat dilihat pada gambar 5.4 berikut ini:

Gambar 5.4
 Hasil Pengujian Inner Model
 Pengujian Secara Langsung



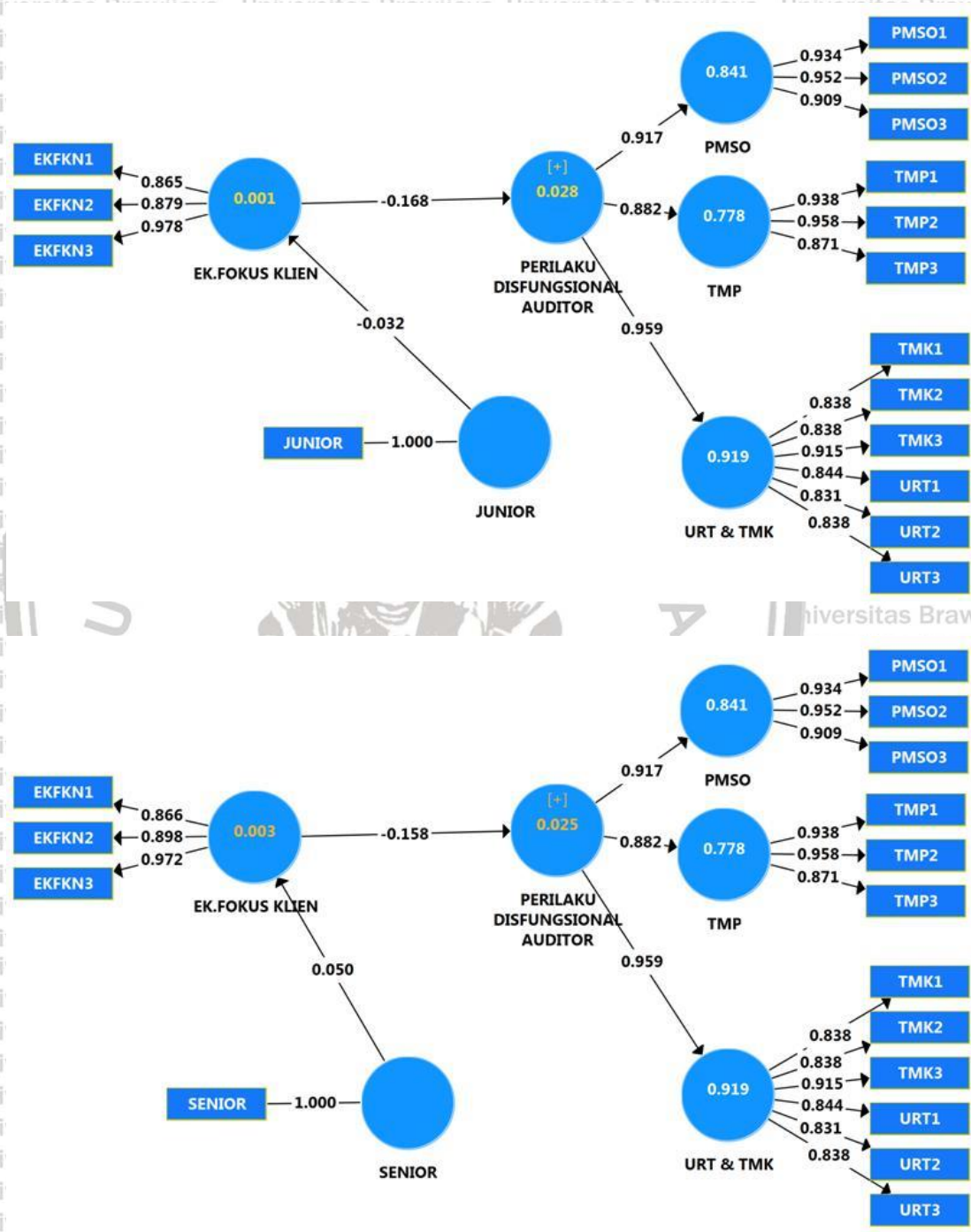
Keterangan:
 Nilai Koefesien KT (Kompleksitas Tugas) (3,07) Nilai t statistik (5,838)

Pengujian secara langsung pada gambar 5.4 menghasilkan nilai koefisien 0,307 dengan nilai t statistik sebesar 5,838 lebih besar dari t tabel 1,96. Apabila dibandingkan dengan nilai koefisien pada pengujian secara tidak langsung pada gambar 5.3 dengan nilai koefisien 0,301 dan nilai t statistik sebesar 4,630 maka dapat disimpulkan bahwa telah terjadi *partial mediation*.

Selanjutnya pada gambar 5.3 pada evaluasi kinerja fokus klien memiliki nilai koefisien dengan arah negatif walaupun hasilnya signifikan. Hasil Pengujian pada variabel ini menyebabkan hipotesis gagal diterima. Untuk dapat dijustifikasi lebih jauh maka perlu pengujian sentivitas antara auditor Junior dan auditor senior disajikan berikut ini.

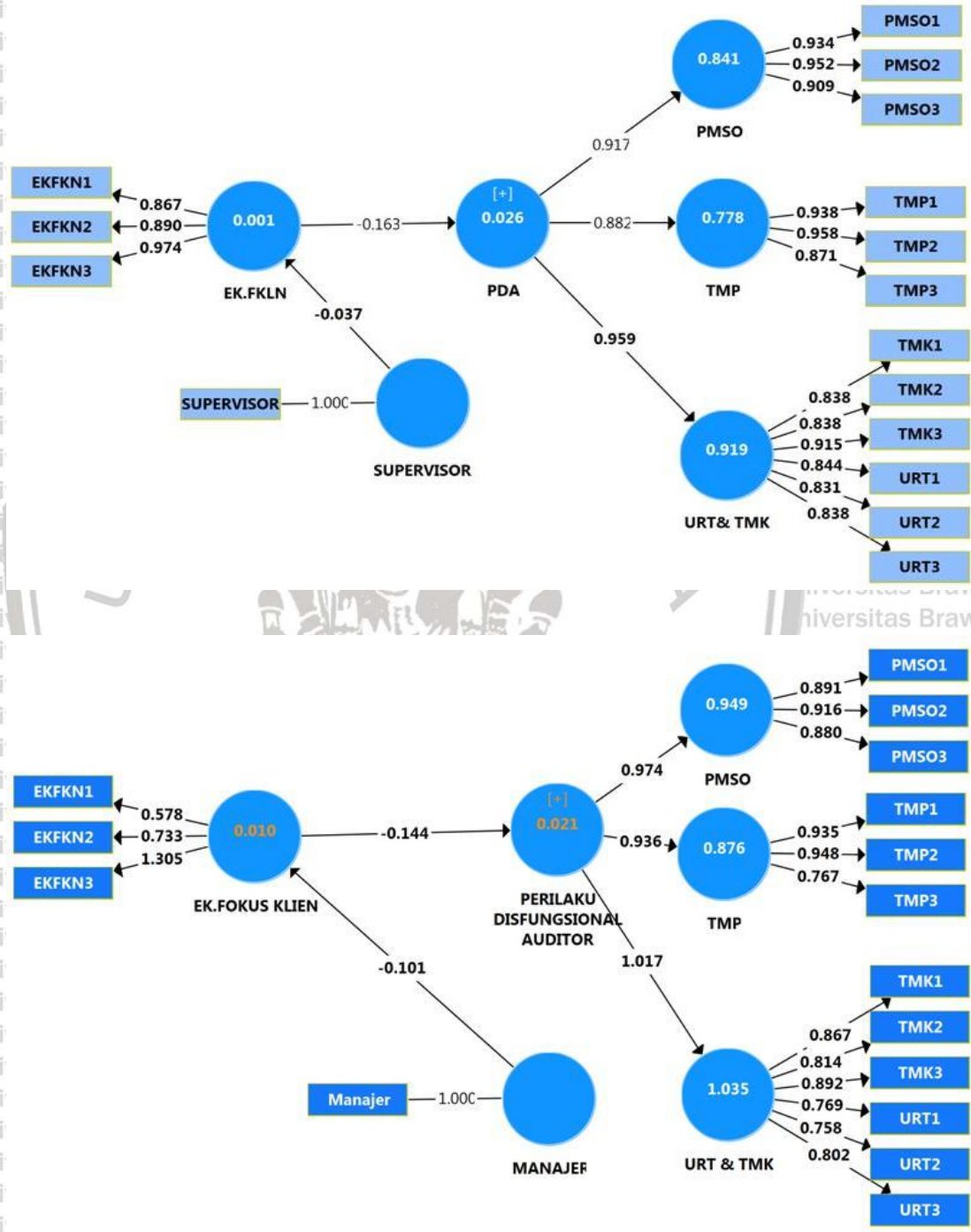


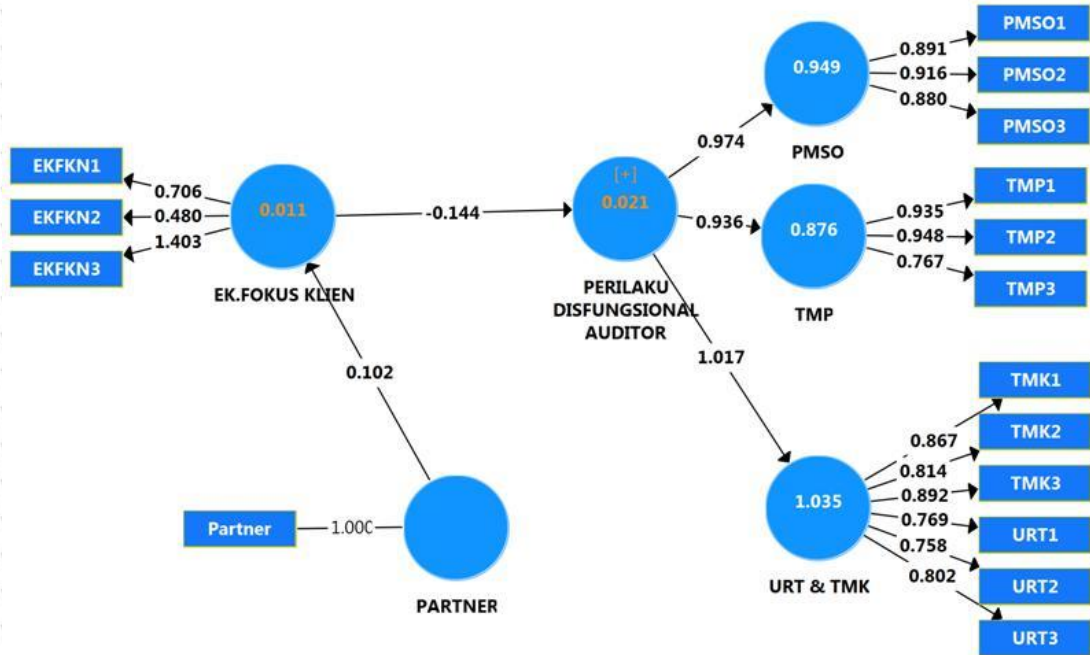
Gambar 5.5
 Hasil Pengujian Uji Sensitivitas EK.FKL=>PDA
 (AuditorSenior dan Junior)



Keterangan Simbol:
 Senior (NK = 0,050)
 Junior (NK = -0,032)

Gambar 5.6
 Hasil Pengujian Uji Sensitivitas EK.FKL=>PDA
 (Auditor Supervisor, Manajer dan Partner)





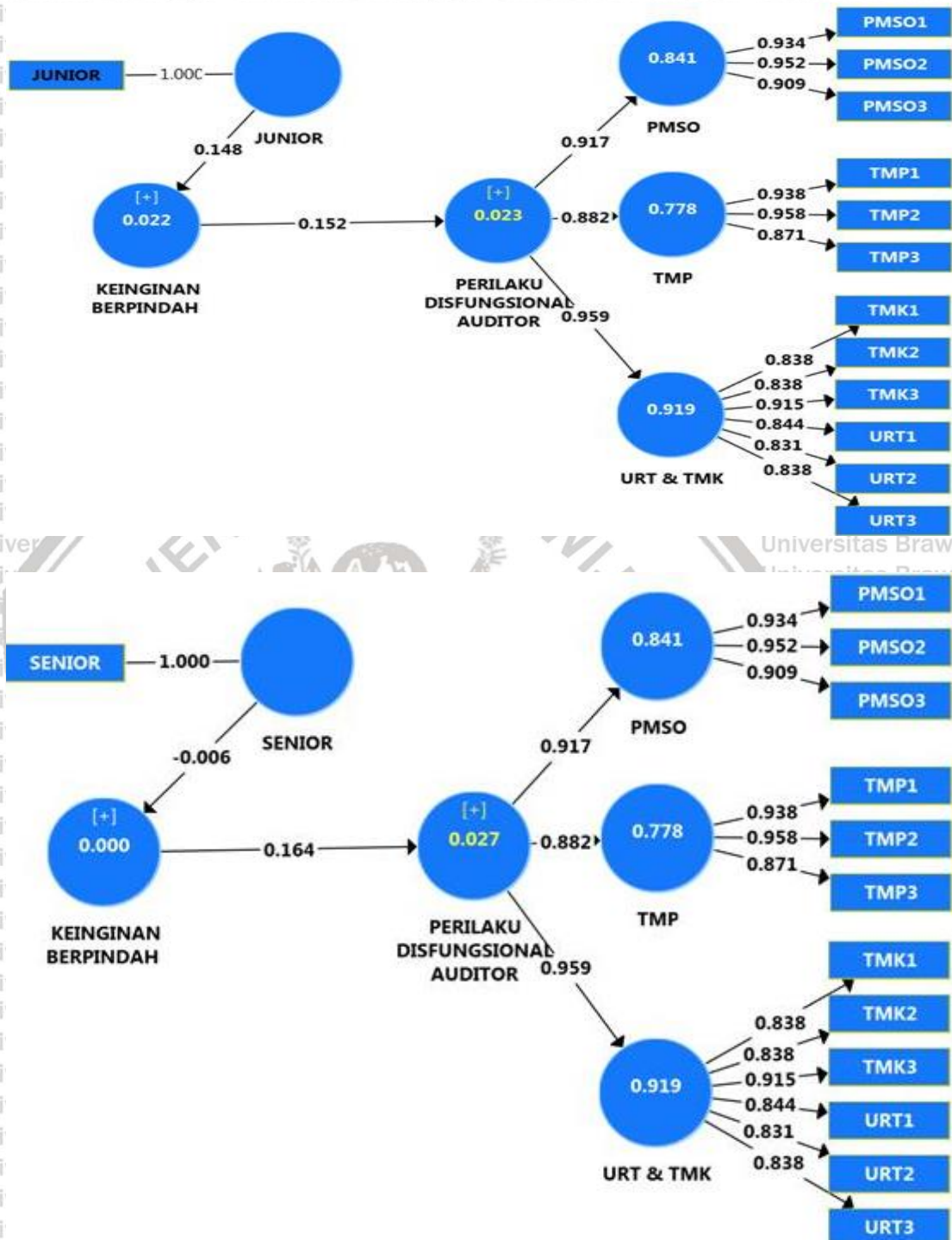
Keterangan Simbol:

- Supervisor (NK -0,037)
- Manajer (Nk -0,101)
- Partner (NK 0,102)

Berdasarkan gambar 5.5 dan 5.6 nampak bahwa auditor junior, supervisor dan manajer memiliki nilai koefisien negatif. Hal ini berarti bahwa yang bahwa auditor junior dan manajer yang memiliki peran ditolakanya hipotesis 2, penjelasan lebih lanjut dapat dilihat pada pembahasan hasil penelitian.

Selanjutnya pada gambar 5.3 juga nampak bahwa variabel keinginan berpindah (*turnover intention*) berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsi auditor dengan nilai *t* statistik 2,124. Artinya semakin tinggi keinginan berpindah (*turnover intention*) maka semakin tinggi perilaku disfungsi auditor. Hasil Penelitian ini belum menyajikan bahwa keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi tersebut berasal dari auditor junior atau senior sehingga perlu dilakukan pengujian sensitivitas antara auditor junior dan senior yang dapat dilihat pada gambar 5.6 dibawah ini.

Gambar 5.7
 Hasil Pengujian Uji Sensitivitas
 (Senior dan Junior) KB-> PDA



Keterangan:

S1= Senior nilai koefesien (-0,006)

S2= Junior nilai koefesien (0,148)

Berdasarkan nilai yang disajikan bahwa auditor junior memiliki nilai koefisien 0,148 sedangkan auditor senior nilai koefisien -0,006. Hal ini dapat di maknai bahwa keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi berasal dari auditor level junior sedangkan pada level auditor senior memang tidak ada keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja ke perusahaan yang lain. Penjelasan lebih lanjut bisa dilihat pada pembahasan hasil penelitian.

5.3.5 Pengujian Hipotesis Penelitian

Hasil pengujian hipotesis menggunakan PLS disajikan pada tabel berikut ini

Tabel 5.12
Koefisien Estimasi, *t* statistik dan *p*-value atas uji statistik

	Nilai Koefisien	<i>t</i> Statistik	<i>P</i> value	Keputusan
Ek.fokus efisiensi (X1)=> PDA (Y1)	0,130	2.477	0,014	H1 Diterima
Ek.fokus klien (X2)=> PDA (Y1)	-0,208	3.316	0,001	H2 Ditolak
Ek.fokus kualitas (X3)=> PDA(Y1)	-0,281	5.332	0,000	H3 Diterima
Kompleksitas tugas (X4)=> PDA (Y1)	0,301	4.630	0,000	H4 Diterima
Kompleksitas tugas (X4)=> Keinginan berpindah (<i>turnover intention</i>) (Y2)	0,320	5.022	0,000	H5 Diterima
Kompleksitas Tugas => (X4) Komitmen profesional (Y3)	0,304	3.494	0.001	
Keinginan berpindah (<i>turnover intention</i>) (Y2)=> PDA(Y1)	0,146	2.124	0,014	H8 Diterima
Komitmen profesional (Y3) => PDA (Y1)	-0,121	2.129	0,034	
<i>Moderating Effect</i> →PDA (Interaksi) kompleksitas tugas dengan komitmen profesional	-0,103	2.076	0,038	H7 Diterima
Pengujian Mediasi				H6 Diterima
Pengujian Secara Tidak Langsung				
Kompleksitas tugas (X4)=> PDA (Y1)	0,301	4.630	0,000	Terjadi
Pengujian Secara Langsung				Mediasi
Kompleksitas tugas (X4)=>PDA (Y1)	0,307	5,838	0,000	Parsial
Kompleksitas tugas (X4)=> Keinginan berpindah (<i>turnover intention</i>)(Y2)	0,320	5.022	0,000	
Pengujian Moderasi				
Kompleksitas Tugas => (X4) Komitmen profesional (Y3)	0,304	3.494	0.001	Terjadi
Komitmen profesional (Y3) => PDA (Y1)	-0,121	2.129	0,034	Quasi
Kompleksitas tugas (X4)=> PDA (Y1)	0,301	4.630	0,000	Moderasi
<i>Moderating Effect</i> →PDA (Interaksi) kompleksitas tugas dengan komitmen profesional	-0,103	2.076	0,038	

Sumber : Lihat Lampiran 5 (Hal : 198)

Gambar 5.3 merupakan hasil pengujian *inner model* secara lengkap sedangkan pada gambar 5.4 merupakan hasil pengujian secara langsung pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor. Pengujian ini dimaksudkan untuk melihat nilai koefisien lebih besar atau lebih kecil sehingga dapat menentukan keinginan berpindah (*turnover intention*) memediasi sebagian atau tidak memediasi kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor. Hasil koefisien masing-masing bisa dilihat pada tabel 5.12.

5.3.5.1 Pengaruh Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi (X1) terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Y1).

Berdasarkan gambar 5.3 dan tabel 5.12 tampak bahwa pengujian evaluasi kinerja fokus efisiensi terhadap perilaku disfungsional auditor menunjukkan nilai *p value* 0,014 lebih kecil dari *alpha* 0,05 dan *t-stat* 2,477 lebih besar dari *t-tabel* 1,96. Nilai estimasi koefisien 0,130 bertanda positif. Artinya semakin tinggi evaluasi kinerja fokus efisiensi maka semakin tinggi perilaku disfungsional auditor. Dengan demikian dapat dikemukakan bahwa hipotesis pertama yang menyatakan bahwa evaluasi kinerja fokus efisiensi berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor, diterima.

5.3.5.2 Pengaruh Evaluasi Kinerja Fokus Klien (X2) terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Y1)

Berdasarkan gambar 5.3 dan tabel 5.12 tampak bahwa pengujian evaluasi kinerja fokus klien terhadap perilaku disfungsional auditor menunjukkan nilai *p value* 0,001 lebih kecil dari *alpha* 0,05 dan *t-stat* 3,316 lebih besar dari *t-tabel* 1,96. Nilai estimasi koefisien -0,208 bertanda negatif. Artinya semakin rendah atau semakin lemah evaluasi kinerja fokus klien maka semakin tinggi perilaku disfungsional auditor. Dengan demikian dapat dikemukakan bahwa hipotesis kedua yang menyatakan bahwa evaluasi kinerja fokus klien berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor, gagal diterima atau ditolak.

5.3.5.3 Pengaruh Evaluasi Kinerja Fokus Kualitas (X3) Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Y1)

Berdasarkan gambar 5.3 dan tabel 5.12 tampak bahwa pengujian evaluasi kinerja fokus kualitas terhadap perilaku disfungsional auditor menunjukkan nilai p value 0,000 lebih kecil dari α 0,05 dan t -stat 5,332 lebih besar dari t -tabel 1,96. Nilai estimasi koefisien -0,281 bertanda negatif. Artinya semakin rendah/lemah evaluasi kinerja fokus kualitas maka semakin tinggi perilaku disfungsional auditor.

Dengan demikian dapat dikemukakan bahwa hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa evaluasi kinerja fokus kualitas berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor, diterima.

5.3.5.4 Pengaruh Kompleksitas Tugas (X4) Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Y1)

Berdasarkan gambar 5.3 dan tabel 5.12 tampak bahwa pengujian kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor menunjukkan nilai p value 0,000 lebih kecil dari α 0,05 dan t -stat 4,630 lebih besar dari t -tabel 1,96.

Nilai estimasi koefisien 0,301 bertanda positif. Artinya semakin tinggi atau semakin kompleks pekerjaan audit maka semakin tinggi perilaku disfungsional auditor. Dengan demikian dapat dikemukakan bahwa hipotesis keempat yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor, diterima.

5.3.5.4.1 Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Keinginan Berpindah (*Turnover Intention*).

Berdasarkan gambar 5.3 dan tabel 5.12 tampak bahwa pengujian kompleksitas tugas terhadap keinginan berpindah (*turnover intention*) menunjukkan nilai p value 0,000 lebih kecil dari α 0,05 dan t -stat 5,022 lebih besar dari t -tabel 1,96. Nilai estimasi koefisien 0,320 bertanda positif. Artinya semakin kompleks suatu pekerjaan audit maka semakin tinggi keinginan berpindah

(*turnover intention*) kerja auditor. Dengan demikian dapat dikemukakan bahwa hipotesis kelima yang menyatakan bahwa Kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap keinginan berpindah, diterima.

5.3.5.6 Keinginan Berpindah (*Turnover Intention*) Memediasi Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Berdasarkan gambar 5.3 dan tabel 5.12 nampak bahwa pengujian keinginan berpindah (*turnover intention*) memediasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor. Hal ini didasarkan pada pertama, pengujian kompleksitas tugas terhadap keinginan berpindah (*turnover intention*) yang menunjukkan nilai *p value* 0,000 lebih kecil dari *alpha* 0,05 dan *t-stat* 5,022 lebih besar dari *t-tabel* 1,96. Nilai estimasi koefesien 0,320 bertanda positif. Artinya semakin tinggi kompleksitas tugas atau semakin kompleks pekerjaan audit maka semakin tinggi keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja seorang auditor. Kedua, pengujian keinginan berpindah (*turnover intention*) terhadap perilaku disfungsional auditor yang menunjukkan *p value* 0,034 lebih kecil dari *alpha* 0,05 dan *t-stat* 2,124 lebih besar dari *t-tabel* 1,96. Nilai estimasi koefesien 0,146 bertanda positif. Artinya semakin tinggi keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja auditor karena auditor cenderung melakukan perilaku disfungsional auditor.

Ketiga, pengujian kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor dengan mengikutsertakan variabel mediasi (secara tidak langsung) memiliki nilai koefesien sebesar 0,301 sedangkan pengujian kompleksitas auditor terhadap perilaku disfungsional auditor dengan tidak mengikutsertakan variabel mediasi (secara langsung) memiliki nilai koefesien sebesar 0,307.

Berdasarkan keterangan tersebut dapat disimpulkan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja auditor dan keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja auditor juga berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Nilai koefesien yang menguji

pengaruh langsung kompleksitas terhadap perilaku disfungsi auditor tanpa mengikutsertakan variabel keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja lebih besar dibandingkan nilai koefisien yang menguji pengaruh langsung kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor dengan mengikutsertakan variabel keinginan berpindah (*turnover intention*). Hal ini menunjukkan keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja memediasi sebagian (*partial mediation*) pengaruh antara kompleksitas tugas dan perilaku disfungsi auditor. Dengan demikian dapat dikemukakan bahwa hipotesis keenam yang menyatakan bahwa keinginan berpindah (*turnover intention*) memediasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor, diterima.

5.3.5.7 Komitmen Profesional Auditor Memoderasi Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsi Auditor

Berdasarkan gambar 5.3 dan tabel 5.12 tampak bahwa pengujian komitmen profesional memoderasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor. Hal ini didasarkan pada pertama, pengujian kompleksitas tugas terhadap komitmen profesional yang menunjukkan nilai *p value* 0,001 lebih kecil dari *alpha* 0.05 dan *t-stat* 3,494 lebih besar dari *t-tabel* 1,96. Nilai estimasi koefisien 0,304 bertanda positif. Artinya semakin tinggi atau semakin kompleks pekerjaan audit maka semakin tinggi komitmen profesional auditor. Kedua, pengujian komitmen profesional terhadap perilaku disfungsi auditor yang menunjukkan *p value* 0,034 lebih kecil dari *alpha* 0,05 dan *t-stat* 2,129 lebih besar dari *t-tabel* 1,96. Nilai estimasi koefisien -0.121 bertanda negatif. Artinya semakin rendah komitmen profesional auditor maka auditor cenderung melakukan perilaku disfungsi.

Ketiga, pengujian interaksi antara komitmen profesional, kompleksitas tugas auditor dan perilaku disfungsi auditor (*moderating effect*) memiliki *p value* 0,038 lebih kecil dari *alpha* 0.05 dan *t-stat* 2,076 lebih besar dari *t-tabel* 1,96. Nilai

estimasi koefisien -0,103 bertanda negatif.

Berdasarkan keterangan tersebut dapat disimpulkan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap komitmen profesional auditor dan komitmen profesional auditor juga berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor serta ada interaksi antara komitmen profesional auditor, kompleksitas tugas dan perilaku disfungsional auditor. Hasil ini menunjukkan bahwa komitmen profesional auditor memoderasi (*Quasi moderation*) pengaruh antara kompleksitas tugas dan perilaku disfungsional auditor. Dengan demikian dapat dikemukakan bahwa hipotesis ketujuh yang menyatakan bahwa komitmen profesional auditor memperlemah pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor, diterima.

5.3.5.8 Keinginan Berpindah (*Turnover Intention*) Berpengaruh Positif Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor .

Berdasarkan gambar 5.3 dan tabel 5.12 tampak bahwa pengujian keinginan berpindah (*turnover intention*) terhadap perilaku disfungsional auditor menunjukkan nilai *p value* 0,034 lebih kecil dari *alpha* 0,05 dan *t-stat* 2,124 lebih besar dari *t-tabel* 1,96. Nilai estimasi koefisien 0,146 bertanda positif. Artinya semakin tinggi atau semakin besar keinginan berpindah (*turnover intention*) auditor maka perilaku disfungsional auditor semakin tinggi. Dengan demikian dapat dikemukakan bahwa hipotesis kedelapan yang menyatakan bahwa keinginan berpindah (*turnover intention*) auditor berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor, diterima.

5.4 Pembahasan Hasil Penelitian

5.4.1 Pengaruh Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Hasil pengujian penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi/keras evaluasi kinerja fokus efisiensi maka semakin tinggi perilaku disfungsional auditor.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Ururuka *et.al*, (2014) Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi evaluasi kinerja fokus efisiensi maka auditor cenderung melakukan perilaku disfungsional dalam menyelesaikan pekerjaan audit.

Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa evaluasi kinerja merupakan salah satu proses yang paling penting dalam profesi akuntan publik. Auditor sering dievaluasi pada setiap penugasan audit dan evaluasi tersebut menjadi masukan utama dalam evaluasi berkala yang dilakukan untuk tujuan promosi dan kenaikan gaji (Wright, 1980; Hunt, 1995). Fokus utama evaluasi kinerja manajer adalah efisiensi (Tan dan Libby, 1997). Efisiensi menjadi fokus utama karena KAP (kantor Akuntan publik) mendapatkan tekanan karena kekurangan *fee* audit. Pekerjaan audit sepatutnya didasarkan sesuai dengan anggaran waktu yang standar dan *fee* yang standar. *Fee* audit yang tidak standar akan menyebabkan anggaran waktu menjadi singkat dan tidak dapat diukur dengan akurat. Tekanan anggaran waktu semakin ketat dan auditor dituntut untuk menyelesaikan pekerjaan audit dalam batas anggaran waktu, maka untuk memenuhi tuntutan tersebut auditor melakukan perilaku disfungsional (kelley dan seiler, 1982; McNair,1991; Pierce & Sweeney, 2004). Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa untuk mencapai kinerja yang tinggi atau mempertahankan kinerja tetap baik, auditor tergoda untuk melakukan perilaku disfungsional.

Penelitian ini juga menunjukkan bahwa varian anggaran waktu terjadi dari tahun ketahun. Auditor merasakan anggaran waktu yang ketat semakin ketat. Penggunaan varian anggaran dalam evaluasi personal memberikan tekanan pada auditor sehingga berperilaku disfungsional. Penelitian ini sejalan dengan Kelley dan Margheim, 1990; Otley dan Pierce, 1996a dan Etridge *et.al*, 2007. Responden pada penelitian ini merasakan varian anggaran waktu yang terjadi selama 3 (tiga tahun terakhir). Selisih kurang (*unvforable*) anggaran waktu yang dirasakan lebih besar dibandingkan selisih lebih (*favorable*) selama 3 (tiga tahun) terakhir,

sehingga auditor merasakan anggaran waktu yang semakin ketat dari waktu ke waktu.

Penelitian terdahulu yang menguji pengaruh evaluasi kinerja fokus efesiensi dengan perilaku disfungsional auditor adalah penelitian Otley dan Pierce, 1966a, Pierce dan Sweeney, 2004, dengan menggunakan variabel anggaran waktu sedangkan Cristoffersen dan Johansen, 2016 dengan indikator anggaran waktu audit (anggaran waktu dan batas waktu), tetapi hasilnya tidak signifikan. Meskipun demikian ada penelitian terdahulu yang menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu menyebabkan perilaku disfungsional auditor (Ururuka *et.al*, 2014). Tekanan anggaran waktu juga menyebabkan anggaran waktu yang semakin ketat dari waktu ke waktu (Etredgge, 2007).

Hasil penelitian ini didukung oleh teori emosi (Robbin dan judge, 2007). Teori ini menunjukkan bahwa seseorang bereaksi secara emosional pada hal-hal yang terjadi ditempat kerja, dan reaksi ini mempengaruhi kinerja dan kepuasan kerja mereka. Selanjutnya teori ini dimulai dengan mengenali bahwa emosi adalah respon atau peristiwa dilingkungan kerja dan hasil dari persepsi seseorang terhadap rangsangan-rangsangan yang datang dari luar yang memicu emosi itu bereaksi. Reaksi emosi itu bisa bersifat positif maupun negatif tergantung pada tingkat emosional seseorang. Berdasarkan teori emosi tersebut responden menghadapi anggaran waktu yang ketat dan demi meningkatkan serta mempertahankan kinerjanya bereaksi negatif dengan melakukan perilaku disfungsional seperti mengurangi pekerjaan audit, tidak melaporkan seluruh waktu audit yang digunakan selama pelaksanaan pekerjaan audit. Hal ini biasa dilakukan oleh auditor individu yang meyakini bahwa mereka memiliki kemampuan yang terbatas dalam melakukan kontrol terhadap anggaran waktu audit.

Hasil penelitian ini juga mendukung teori perubahan sikap (Siegel dan Marconi, 1989). Berdasarkan teori ini dapat dijelaskan bahwa seorang auditor

apabila memiliki tuntutan tidak sesuai dengan tekanan akan berupaya mengeliminasi kesesuaian dengan membuat prioritas dan menghilangkan sesuatu yang dianggap tidak begitu penting. Artinya apabila seorang auditor hanya diberikan sedikit waktu untuk menyelesaikan pekerjaan audit, maka auditor akan berusaha menyelesaikan pekerjaan audit dengan menggunakan prosedur audit yang dianggap penting.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa auditor Indonesia jika mendapat tekanan bereaksi negatif dan mudah stres sehingga mengambil jalan pintas untuk menyelesaikan pekerjaan audit. Auditor seharusnya lebih bereaksi positif dan dapat mengelola stres serta meyakini bahwa mereka dapat melakukan kontrol terhadap anggaran waktu yang merupakan penanggulangan (*coping*) dengan mekanisme-mekanisme fungsional yang ditunjukkan untuk tekanan dan tuntutan yang tinggi. Auditor dapat melakukan usaha untuk menambah sumber daya, menjadwalkan ulang pekerjaan atau bekerja dengan sungguh-sungguh sehingga pekerjaan audit dapat diselesaikan sesuai target.

Hasil penelitian ini membuktikan evaluasi kinerja fokus efisiensi yang semakin keras maka auditor cenderung untuk melakukan *PMSO*, *TMP* serta *URT & TMK* (perilaku disfungsional auditor) dalam menyelesaikan penugasan audit.

5.4.2 Pengaruh Evaluasi Kinerja Fokus Klien Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Hasil Pengujian penelitian ini menunjukkan bahwa semakin keras /tinggi evaluasi kinerja fokus klien maka perilaku disfungsional auditor juga semakin rendah begitupun sebaliknya. Artinya evaluasi kinerja fokus klien semakin keras/tinggi maka auditor cenderung menghindari perilaku disfungsional. Sebagai alternatif, auditor yang memiliki capaian kinerja fokus klien yang rendah cenderung melakukan perilaku disfungsional. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Cristoffersen dan Johansen, (2016).

Hasil penelitian ini gagal diterima dapat diuraikan sebagai berikut. Sebagaimana yang diatur dalam standar bahwa sebagai dasar pemberian opini yang layak maka auditor harus mengumpulkan bukti audit yang kompeten. Pekerjaan mengumpulkan bukti audit ini umumnya dilakukan oleh auditor junior sehingga harus berkomunikasi secara intensif dengan klien. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Bennett & Hatfield, (2013) menunjukkan bahwa mayoritas auditor secara intensif melakukan komunikasi dengan klien karena melakukan pekerjaan lapangan dan yang selalu berinteraksi dengan pihak yang diaudit (*controller*, atau manajer). Pihak *auditee* pada level ini merupakan pihak yang sudah berpengalaman dalam perusahaannya dan sebaliknya pihak auditor junior belum mempunyai pengalaman dan pengetahuan yang cukup. Hal inilah yang menyebabkan auditor junior cenderung menghindari berkomunikasi dengan pihak manajemen perusahaan yang diaudit (*auditee*) sehingga bukti audit yang dikumpulkan baik secara kuantitas dan kualitas menjadi berkurang (Bennett dan Hatifeld, 2013). Artinya dapat disimpulkan bahwa bukti audit yang kurang kompeten dapat menurunkan kualitas audit.

Auditor junior juga berpersepsi bahwa prosedur audit yang mereka lakukan merupakan gangguan bagi kegiatan operasional pihak perusahaan yang diaudit dan menghindari berkomunikasi secara langsung dengan manajemen klien selama periode pekerjaan lapangan dan secara eksplisit meminta auditor tidak banyak bertanya (Bennett & Hatfield, 2013). Hasil pekerjaan lapangan kemudian direviu oleh supervisor dan *managing partner* di kantor akuntan publik sehingga tekanan yang dirasakan auditor junior bukan dari manajemen klien saja melainkan dari supervisor. Respon emosional yang tercipta saat berinteraksi dengan manajemen klien adalah respon cemas, dihambat atau dipermalukan (Frijda, 1987), sehingga auditor junior lebih memilih untuk menghindar meskipun berakibat negatif terhadap kualitas kerja dan tahapan evaluasi selanjutnya. Supervisor ikut menentukan

keberhasilan prosedur audit yang harus dilakukan auditor junior saat melaksanakan pekerjaan lapangan jika memiliki tipe memotivasi (Y) karena auditor junior merasa di motivasi dan diberikan tanggung jawab. Sebaliknya jika supervisor memiliki tipe (X) maka akan memberikan tekanan yang besar bagi auditor pemula untuk menjalankan prosedur audit sebaik-baiknya dan memperoleh bukti yang cukup dan kompeten. Penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang menemukan bahwa auditor yang kurang ahli dan kurang berpengalaman (peringkat lebih rendah) tidak kuat menghadapi tekanan untuk memanfaatkan peluang bisnis potensial (Moreno & Bhattacharjee, 2003) atau tekanan untuk menerima preferensi klien (Bamber & Iyer, 2007; Svanberg & Öhman, 2012).

Penelitian mengenai evaluasi kinerja fokus klien sudah pernah dilakukan di Denmark oleh Christoffersen dan Johansen (2016) dengan menguji pengaruh evaluasi kinerja klien terhadap perilaku disfungsional auditor. Meskipun demikian hasilnya berbanding lurus sementara pada penelitian ini berbanding terbalik. Pengetahuan mengenai akuntansi dan prosedur audit sangat penting untuk kualitas audit (Beattie dan Brandt, 2004). Pengetahuan tentang hal ini tidaklah cukup kecuali diakui oleh klien telah mempunyai kinerja yang baik. Auditor sebaiknya memiliki kemampuan memahami bisnis klien, ketelitian dalam prosedur audit dan kemampuan auditor memecahkan masalah sehingga mempengaruhi penilaian klien terhadap kinerja auditor. Hubungan antara klien dan anggota tim audit berbeda tergantung pada kerja dan posisi dalam tim (Hellman, 2006), interaksi secara teratur antara klien dan auditor junior dapat memperkuat hubungan sehingga dapat meningkatkan kepuasan klien.

Temuan penelitian ini didukung oleh teori emosi (teori peristiwa afektif) (Robbin dan judge, 2007). Teori ini menunjukkan bahwa seseorang bereaksi secara emosional pada hal-hal yang terjadi ditempat kerja, dan reaksi ini mempengaruhi kinerja dan kepuasan kerja mereka. Selanjutnya teori ini dimulai dengan mengenali

bahwa emosi adalah respon atau peristiwa dilingkungan kerja dan hasil dari persepsi seseorang terhadap rangsangan-rangsangan yang datang dari luar yang memicu emosi itu bereaksi. Reaksi emosi itu bisa bersifat positif maupun negatif tergantung pada tingkat emosional seseorang. Berdasarkan pada teori emosi auditor menghadapi rasa yang tidak nyaman, stres yang tinggi karena tertekan demi pengembangan hubungan dengan klien, mempertahankan klien dan memenangkan klien baru serta kepuasan klien sehingga kinerja menurun dan cenderung melakukan perilaku yang menyimpang. Hasil penelitian ini membuktikan evaluasi kinerja fokus klien rendah atau lemah maka auditor cenderung untuk melakukan perilaku disfungsional auditor dalam pelaksanaan prosedur audit atau sebaliknya.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa auditor indonesia adalah auditor yang memiliki karakteristik tipe X dan Y. Supervisor maupun manajer seharusnya mengetahui dengan jelas karakteristik dari auditor junior yang memiliki tipe X atau tipe Y sehingga dapat menentukan auditor yang paling tepat bertugas mengumpulkan bukti audit. Auditor dengan tipe X tidak mempunyai motivasi sehingga selalu bereaksi negatif, mudah stres jika mendapat tantangan berbeda dengan auditor dengan tipe Y yang mempunyai motivasi yang kuat, selalu bereaksi positif, dapat mengelola stres dengan baik dan menyukai tantangan.

Hasil penelitian ini membuktikan evaluasi kinerja fokus klien yang semakin keras maka auditor cenderung menghindari melakukan *PMSO*, *TMP* serta *URT* & *TMK* (perilaku disfungsional auditor) dalam menyelesaikan penugasan audit.

5.4.3 Pengaruh Evaluasi Kinerja Fokus kualitas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Hasil pengujian penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi/keras evaluasi kinerja auditor yang berfokus pada kualitas maka semakin rendah perilaku disfungsional auditor. Sebagai alternatifnya adalah semakin rendah evaluasi kinerja fokus kualitas maka auditor cenderung melakukan perilaku yang menyimpang. Hasil

penelitian ini mendukung penelitian Cristoffersen dan Johansen (2016).

Hasil penelitian ini diterima dapat diuraikan sebagai berikut. Sebagaimana yang ada di dalam literatur praktis dan panduan indikator kualitas KAP. Audit yang berkualitas adalah audit yang dilakukan sesuai dengan standar profesional akuntan publik. Kesesuaian audit dapat dinilai melalui mekanisme kontrol yang diprosikan dengan hasil reviu internal dan eksternal dari IAPI, P2PK, OJK dan BPK, penilaian kualitatif atau kuantitatif atas kompetensi profesional individu yaitu pendidikan bidang akuntansi dan kegiatan pengembangan serta pelatihan profesional di tempat bekerja (Cristoffersen dan Johansen, 2016; IAPI, 2018). KAP yang melakukan fungsi *monitoring* dan inspeksi terhadap kertas kerja perikatan secara periodik dan dilakukan oleh individu yang tidak terlibat dalam perikatan maupun penelaah pengendalian mutu perikatan sehingga menghasilkan temuan yang dapat dievaluasi lebih lanjut (IAPI, 2018). Mekanisme ini jelas berimplikasi pada setiap orang yang terlibat dalam penugasan audit (staf, manajer, mitra dan pihak-pihak yang terlibat dalam manajemen KAP) (IAASB, 2009). Dengan demikian jika terjadi temuan ketidaksesuaian atau terjadi nya penyimpangan dengan standar pengauditan, maka auditor mempunyai capaian kinerja kualitas yang rendah dan cenderung melakukan perilaku disfungsional. Sebagai alternatifnya jika capaian kinerja kualitasnya tinggi maka auditor cenderung menghindari perilaku disfungsional.

Auditor sebaiknya memiliki kemampuan profesional individu dalam menerapkan pengetahuan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan audit berdasarkan standar profesional. Selain itu pengembangan profesional juga penting bagi auditor sebagaimana yang diwajibkan oleh IAPI agar menempuh kegiatan berkelanjutan minimal 40 SKP atau setara dengan 40 jam pelatihan setiap tahun atau sekitar 2,5% jumlah waktu efektif dalam satu tahun.

Penelitian ini didukung oleh teori motivasi X dan Y (Mcgregor, 1960). Teori X dapat terlihat dari aturan yang mewajibkan auditor melaksanakan pendidikan berkelanjutan dan reviu mutu untuk mendorong peningkatan kualitas, apabila terjadi pelanggaran terhadap SPAP maka akan dikenakan sanksi. Alternatifnya adalah teori Y dapat terlihat bahwa karyawan dapat melaksanakan setiap aktivitas pekerjaannya dan termotivasi mengembangkan diri untuk meningkatkan kompetensinya sehingga dapat memecahkan segala permasalahan yang dihadapi.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa evaluasi kinerja fokus kualitas yang semakin keras maka auditor cenderung menghindari *PMSO*, *TMP* serta *URT & TMK* (perilaku disfungsional auditor) dalam menyelesaikan penugasan audit.

5.4.4 Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Hasil Pengujian penelitian ini menunjukkan bahwa Semakin tinggi kompleksitas tugas maka semakin tinggi perilaku disfungsional auditor. Artinya bilamana auditor dihadapkan pada kerja yang kompleks maka auditor cenderung melakukan perilaku yang menyimpang. Kompleksitas tugas menyebabkan beban kerja yang berat pada pengambilan keputusan individual. Hal ini menyebabkan salah tafsir yang signifikan yang menyebabkan auditor melepaskan ketegangan dengan melakukan perilaku disfungsional. Hasil penelitian ini mendukung penelitian (Prabhu, 1987; Restuningsih *et.al*, 2000; Sososutikno, 2003; Margheim *et.al*, 2005 ; Riny, 2015; Dewi dan Wirasadena, 2015).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa walaupun sebagian responden berpengalaman pada perusahaan lain, tapi masih merasa kesulitan saat menemukan perusahaan dengan lini produk yang terdiversifikasi. kompleksnya tugas audit karena tingkat kesulitan serta variabilitas tugas audit yang semakin tinggi dengan waktu yang terbatas. Hal ini menyebabkan auditor tertekan dan berperilaku disfungsional. Auditor juga dihadapkan pada tugas yang kompleks,

berbeda-beda dan berkaitan satu dengan yang lain.

Hasil penelitian ini menunjukkan sebagian besar auditor memang mempunyai pengalaman kerja pada perusahaan audit sebelumnya tetapi masih merasa kesulitan melaksanakan pekerjaan klien dengan lini bisnis yang terdiversifikasi. Selain itu auditor juga ragu-ragu dalam menjalankan tugas audit karena merasa cara mengerjakan tugas tidak jelas atau tidak terstruktur.

Temuan penelitian ini memberikan dukungan empiris terhadap teori motivasi yang merupakan konsep penting bagi auditor terutama dalam melakukan tugas audit (Robbins dan Judge, 2007). Auditor yang memiliki motivasi yang kuat tidak dipengaruhi oleh kompleksitas tugas yang mereka emban untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Sebaliknya motivasi yang lemah akan dipengaruhi oleh kompleksitas tugas yang mereka emban dan menghasilkan audit yang tidak berkualitas.

Motivasi merupakan konsep penting bagi auditor terutama dalam melakukan tugas audit. Auditor yang memiliki motivasi yang kuat tidak merasa kesulitan dengan tugas berat yang mereka emban sebaliknya motivasi yang lemah akan merasa kesulitan dengan tugas berat yang mereka emban dalam menghasilkan audit yang berkualitas.

Penelitian ini juga menunjukkan bahwa sebagian besar auditor mempunyai tipe X yang sulit termotivasi jika menerima tantangan yang berat. Auditor semacam ini tidak mampu meningkatkan kemampuan daya pikir dan kesabaran serta kemampuan mengintegrasikan masalah yang dihadapi. Auditor seharusnya memiliki tipe Y akan termotivasi jika menerima tantangan yang berat dan akan terus berusaha meningkatkan kemampuan daya pikir serta kesabaran dalam menyelesaikan tugas audit yang sulit, tidak terstruktur dan membingungkan.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa kompleksitas tugas yang tinggi mendorong auditor berperilaku disfungsional dalam melaksanakan penugasan audit.

5.4.5 Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Keinginan Berpindah (*Turnover Intention*).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompleksitas tugas yang tinggi meningkatkan keinginan berpindah (*turnover intention*). Artinya, semakin kompleks dan berat suatu pekerjaan audit maka auditor cenderung untuk berpindah kerja.

Peningkatan keinginan berpindah kerja yang tinggi dari auditor karena ketidaknyamanan atas tugas berat dan kompleks yang diembannya (Moble, 1997).

Penelitian terdahulu belum ada yang menguji pengaruh antara kompleksitas tugas audit terhadap keinginan berpindah (*turnover intention*) auditor.

Meskipun demikian hasil penelitian mengenai keinginan berpindah (*turnover intention*) menunjukkan bahwa seseorang yang meninggalkan Kantor Akuntan Publik mempunyai berbagai macam alasan salah satunya adalah mendapatkan kerja yang lebih baik dengan tingkat kerja yang tidak ekstrim (Aranya dan Ferrish, 1984; Meyer *et.al*, 1993). Seseorang auditor yang menghadapi kerja yang kompleks berat dan ekstrim merasa tertekan, tidak puas dan tidak nyaman sehingga berkeinginan meninggalkan perusahaan dan berpindah kerja ke perusahaan lain.

Hasil penelitian ini diterima dengan penjelasan sebagai berikut. Lingkungan kerja akuntan publik sangat kompetitif dengan tekanan kerja yang berat, hal inilah yang menyebabkan peningkatan keinginan berpindah (*turnover intention*) auditor sebagaimana yang dinyatakan oleh Hill *et.al*, (1994) dan Dalton *et.al*, (1997). Keinginan berpindah auditor (*turnover intention*) ketempat lain karena berbagai alasan salah satunya adalah untuk mendapat pekerjaan yang lebih baik atau karena tekanan pekerjaan yang ekstrim.

Tekanan pekerjaan yang ekstrim dan berat merupakan salah satu penyebab auditor junior untuk berpindah kerja. Memulai karir sebagai auditor pastilah berat bagi auditor junior. Auditor junior minim pengalaman, pengetahuan dan kemampuan, sehingga harus banyak belajar untuk melakukan berbagai penugasan audit. Auditor yang tahan terhadap tekanan tidak akan mudah stres mampu bertahan melewati segala tugas dan masalah yang berat. Sebaliknya jika auditor yang mudah stres, tidak nyaman dalam lingkungan kerja serta tidak puas terhadap pekerjaan yang dihadapi akan berkeinginan untuk meninggalkan Kantor Akuntan Publik (KAP).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sebagian auditor berusaha bertahan dengan Kantor Akuntan Publik tetapi sebagian lagi ingin meninggalkan Kantor Akuntan Publik pada saat menghadapi pekerjaan yang kompleks dan berat. Auditor yang tahan terhadap tekanan pekerjaan yang berat dan ekstrim akan berusaha bertahan dengan Kantor Akuntan Publik. Sebaliknya auditor yang tidak tahan dengan tekanan pekerjaan yang berat merasa tidak cocok dan memutuskan untuk keluar dari Kantor Akuntan Publik.

Hasil penelitian ini memberikan dukungan empiris terhadap teori motivasi yang menjelaskan bahwa teori motivasi berprestasi merupakan suatu proses yang menjelaskan intensitas, arah dan ketekunan seorang individu untuk mencapai tujuannya. Intensitas, arah dan ketekunan berhubungan dengan seberapa giat seseorang berusaha keras untuk menghasilkan prestasi kerja yang memuaskan harus dikaitkan dengan arah yang menguntungkan. Ketekunan merupakan suatu ukuran mengenai berapa lama seseorang bisa mempertahankan usahanya (Robbins dan Judge, 2007).

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa kompleksitas tugas yang tinggi menyebabkan peningkatan keinginan berpindah kerja auditor.

5.4.6 Keinginan Berpindah (*Turnover Intention*) Memediasi Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Hasil pengujian penelitian ini menunjukkan bahwa keinginan berpindah (*turnover intention*) secara parsial memediasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor. Artinya jika auditor menghadapi pekerjaan yang kompleks yang sulit menyebabkan peningkatan keinginan berpindah (*turnover intention*) serta cenderung melakukan perilaku disfungsional auditor.

Hasil penelitian ini dapat dijelaskan bahwa kompleksitas tugas yang tinggi menyebabkan peningkatan keinginan berpindah. Artinya semakin berat dan ekstrim suatu pekerjaan audit maka auditor merasa kesulitan dan memutuskan keluar dari Kantor Akuntan Publik. Keinginan berpindah (*turnover intention*) yang meningkat karena auditor melakukan perilaku disfungsional. Seorang auditor pada saat menghadapi tekanan pekerjaan yang berat memutuskan untuk keluar dari Kantor Akuntan Publik dan bekerja pada perusahaan yang lain karena berusaha menghindari melakukan perilaku disfungsional auditor. Sebaliknya auditor memutuskan keluar dari Kantor Akuntan Publik karena telah melakukan perilaku disfungsional auditor dan takut perilakunya terdeteksi.

Penelitian terdahulu belum ada yang menguji keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja yang memediasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor. Meskipun begitu Bao *et.al* (1986) dan Jannah *et.al* (2016) menemukan bahwa auditor merupakan profesi yang selalu dikaitkan dengan tingkat stres yang tinggi karena beban kerja yang berat dan tenggat waktu yang ketat. Stres yang berhubungan dengan pekerjaan dapat mengakibatkan kelelahan dan ketidakpuasan kerja dan pada akhirnya meningkatkan keinginan auditor untuk berpindah kerja.

Penelitian ini menunjukkan bahwa jika auditor dihadapkan pada pekerjaan yang kompleks dengan lini produk yang terdiversifikasi maka auditor akan tertekan

dan merasa kesulitan dan pada akhirnya berperilaku disfungsional. Sejalan dengan pernyataan Restuningsih *et.al*, 2000; Engko *et.al*; 2007, Margheim *et.al*; 2005, yaitu jika auditor dihadapkan pada tugas-tugas yang kompleks, berbeda-beda dan berkaitan satu sama lainnya maka auditor akan berperilaku disfungsional.

Hasil penelitian ini mendukung teori motivasi yang menjelaskan kesungguhan, arah dan ketekunan dan berhubungan dengan seberapa giat seseorang berusaha kesungguhan yang tinggi menghasilkan prestasi kerja yang memuaskan harus dikaitkan dengan arah yang menguntungkan. Ketekunan merupakan suatu ukuran mengenai berapa lama seseorang bisa mempertahankan usahanya (Robbins dan Judge, 2007). Motivasi juga merupakan konsep yang menjelaskan tentang kekuatan-kekuatan yang ada dalam diri seseorang yang mengarahkan perilakunya (Gibson *et.al*, 1996). Artinya motivasi adalah dorongan untuk bertindak yang menyebabkan orang berperilaku dengan cara tertentu mengarah pada tujuan. Jika seorang auditor dihadapkan pada kompleksitas tugas dan tidak memiliki motivasi yang kuat berupa ketekunan memutuskan untuk keluar dari Kantor Akuntan Publik. Keinginan berpindah (*turnover intention*) as kerja disebabkan karena auditor merasa tidak puas, tidak nyaman dan telah melakukan perilaku yang menyimpang serta takut perilakunya terdeteksi.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa keinginan berpindah (*turnover intention*) memediasi secara parsial kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor.

5.4.7 Komitmen Profesional Memoderasi Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Hasil Pengujian penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen profesional memperlemah hubungan antara kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor. Artinya jika auditor mempunyai komitmen profesional yang rendah pada saat menghadapi kompleksitas tugas yang tinggi maka auditor cenderung melakukan

perilaku disfungsional auditor. Hasil penelitian ini menjelaskan apabila auditor dihadapkan pada kompleksitas tugas yang tinggi atau berat maka auditor harus memiliki komitmen profesional yang tinggi sehingga berupaya menghindari perilaku disfungsional atau sebaliknya.

Penelitian-penelitian terdahulu belum ada yang menguji bahwa komitmen profesional memoderasi pengaruh antara kompleksitas tugas dan perilaku disfungsional auditor. Meskipun demikian dalam teori sikap menyatakan kecenderungan potensial untuk merespon dengan cara tertentu apabila individu dihadapkan pada suatu stimulus yang menghendaki adanya respon. Artinya sikap dasar merupakan kesiapan untuk bereaksi terhadap suatu objek dengan cara-cara tertentu (Allport, 1935). Respon berarti respon terhadap keyakinan baik dan buruk dan tindakan terhadap profesinya baik dan buruk. Auditor yang memiliki komitmen profesional yang rendah apabila dihadapkan pada beban kerja yang berat akan tertekan dan berperilaku disfungsional. Sebaliknya jika auditor memiliki komitmen profesional yang kuat maka seberat apapun pekerjaan bisa dilewati dan menghindari perilaku disfungsional.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa komitmen profesional memperlemah pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor.

5.4.8 Pengaruh Keinginan Berpindah (*Turnover Intention*) Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi keinginan berpindah (*turnover intention*) maka semakin tinggi perilaku disfungsional auditor. Artinya keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi (keinginan yang besar seorang auditor keluar dari Kantor Akuntan publik) karena auditor telah melakukan perilaku disfungsional.

Penelitian terdahulu belum ada yang menguji pengaruh keinginan berpindah kerja (*turnover intention*) terhadap perilaku disfungsional auditor aktual

tetapi menguji pengaruh keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi auditor. Meskipun demikian penelitian empiris dalam bidang akuntansi keperilakuan dan psikologi membuktikan keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja sebagai salah satu penentu auditor berperilaku disfungsi (Donnelly *et al.*, 2003).

Hasil Penelitian Ini menunjukkan bahwa auditor dengan keinginan yang tinggi meninggalkan perusahaan biasanya cenderung terlibat dalam perilaku disfungsi, karena takut perilakunya terdeteksi yang mengakibatkan pemutusan hubungan kerja. Selain itu kawatir juga dengan dampak potensial perilaku disfungsi pada penilaian kinerja dan promosi (Malone dan Roberts, 1996; Harini, 2010).

Berdasarkan uji sensitivitas dapat terlihat bahwa auditor junior yang mempunyai keinginan berpindah (*turnover intention*) yang paling tinggi. Auditor junior mudah stres sehingga merasa tidak nyaman ditempat kerja dan lebih banyak melakukan kesalahan dan penyimpangan. Auditor junior belum berpengalaman mengaudit perusahaan sebelumnya sehingga belum mempunyai pengetahuan dan kemampuan yang berlebih dibandingkan auditor senior. Auditor senior sebagian besar mempunyai pengalaman pada perusahaan sebelumnya dan mempunyai kemampuan mengatasi segala permasalahan dan tekanan, merasa lebih nyaman ditempat kerja dan cenderung menghindari perilaku disfungsi.

Penelitian ini menunjukkan bahwa auditor junior memiliki keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi karena melakukan perilaku yang menurunkan kualitas audit. Auditor junior pada penelitian ini adalah auditor yang memiliki tipe X yang tidak termotivasi apabila mendapat tekanan dan tuntutan kerja. Auditor jenis tipe ini jika tertekan akan mengatasi permasalahannya dengan melakukan perilaku disfungsi dan kemudian memutuskan meninggalkan Kantor

Akuntan Publik.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa keinginan berpindah (*turnover intention*) yang meningkat karena auditor melakukan perilaku disfungsional.

Tabel 5.15
Ringkasan Hasil Penelitian

No	Keterangan	Hasil/Temuan
1	H1 Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi Berpengaruh Positif Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.	H1 Diterima Sejalan dengan penelitian Ururuka <i>et.al</i> , 2014 dan tidak sejalan dengan penelitian Cristoffersen dan Johansen, 2016
2	H2 Evaluasi Kinerja Fokus Klien Berpengaruh Positif Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.	H 2 Ditolak tidak Sejalan dengan penelitian Cristoffersen dan Johansen, 2016
3	H3 Evaluasi Kinerja Fokus Kualitas Berpengaruh Negatif Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.	H3 Diterima Sejalan dengan penelitian (Cristoffersen dan Johansen, 2016)
4	H4 Kompleksitas Tugas Berpengaruh Positif Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.	H4 Diterima Sejalan dengan Penelitian Restuningdiah dan indriantoro, 2016; Margheim <i>et .al</i> , 2005.
5	H5 Kompleksitas Tugas Berpengaruh Positif Terhadap Keinginan Berpindah (<i>Turnover Intention</i>) .	H5 Diterima Belum ada penelitian Sebelumnya
6	H6 Keinginan Berpindah Memediasi Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.	H6 Diterima Belum ada penelitian sebelumnya
7	H7 Komitmen Profesional Memperlemah Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.r.	H7 Diterima Belum ada penelitian sebelumnya
8	H8 Keinginan Berpindah (<i>Turnover Intention</i>) Berpengaruh Positif Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor	H8 Diterima Tidak Sejalan dengan penelitian Donelly <i>et.al</i> , 2003

5.5 Model Perilaku Disfungsional Auditor

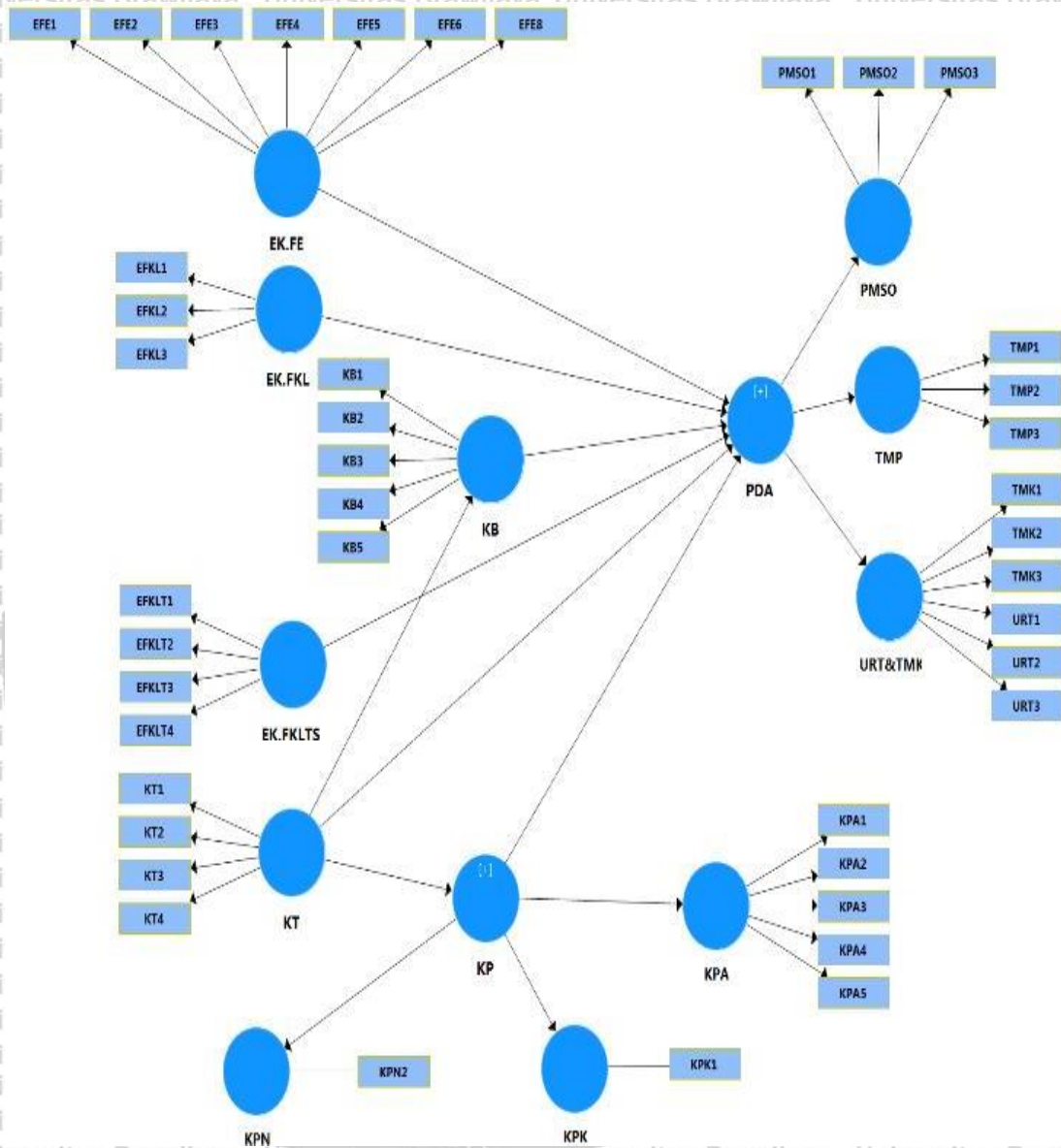
Model perilaku disfungsional auditor hasil penelitian ini dibangun dengan mengembangkan model yang di kemukakan oleh Donelly *et.al*, (2003) dan hasil evaluasi penelitian terdahulu. Model perilaku disfungsional ini hampir secara keseluruhan berbeda dengan model Donelly *et.al* (2003). Faktor penentu penerimaan perilaku disfungsional auditor pada model Donelly *et.al*, (2003) terdiri dari *locus of control*, kinerja, keinginan berpindah (*turnover intention*) dan komitmen organisasi sedangkan faktor penentu perilaku disfungsional auditor pada penelitian

ini terdiri dari evaluasi kinerja (fokus efisiensi, fokus klien dan fokus kualitas), kompleksitas tugas, keinginan berpindah (*turnover intention*) dan komitmen profesional. Fokus penelitian Donnelly *et.al*, (2003) adalah penerimaan perilaku disfungsional auditor sedangkan penelitian ini lebih berfokus pada *action* perilaku disfungsional auditor. Berikut ini adalah model perilaku disfungsional auditor yang terbentuk setelah melakukan pengujian perilaku disfungsional auditor.



Gambar 5.8

Model Perilaku Disfungsional Auditor



Keterangan simbol:

EK.FE (Evaluasi Kinerja Fokus Efisiensi)

EK.FKL (Evaluasi Kinerja Fokus Klient)

EK.FKLTS (Evaluasi Kinerja Fokus Kualitas)

KT (Kompleksitas Tugas)

KB (Keinginan berpindah/ *Turnover intention*)

KP (Komitmen Profesional)

PDA (Perilaku Disfungsional Auditor)

Model ini menggambarkan bahwa perilaku disfungsional auditor terdiri dari tiga (3) dimensi *PMSO* (*Premature sign Off*), *TMP* (Tidak melakukan pengujian lebih lanjut) serta *URT* (*Underreporting Of Time* dan Terlalu Mengandalkan Klien).

Dimensi perilaku disfungsional auditor pada penelitian ini berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya yang menyajikan hanya 2 (dua) dimensi perilaku disfungsional yaitu *RKA* (*Reduksi Kualitas Audit*) dan (*Underreporting Of Time*).

PMSO merupakan penghentian terhadap langkah-langkah audit yang berdampak pada penurunan kualitas audit, *TMP* adalah tidak melakukan pengujian jika terdeteksi akun yang meragukan sedangkan *URT* adalah penggunaan waktu personal atau tidak melaporkan dalam menyelesaikan penugasan audit dan *TMK* adalah tidak melakukan penelusuran dan hanya mengandalkan dokumen klien, (Otley *et.al*, 2009).

Perilaku disfungsional auditor yang terdiri *PMSO*, *TMP* dan *URT* berkaitan dengan penurunan kualitas audit serta merupakan dampak negatif terhadap profesi auditing dan KAP (Kantor Akuntan Publik). Perilaku disfungsional merupakan perilaku yang memberi dampak kurang baik terhadap suatu sistem (Davis, Keith & Newstrom, 1995) sehingga menurunkan kinerja dan mengancam kepentingan Kantor Akuntan Publik (Robert *et.al*, 2003). Perilaku disfungsional mempunyai karakteristik seperti rendahnya semangat kerja, ketidakpuasan kerja, rendahnya kualitas kerja, cenderung meninggalkan Kantor Akuntan Publik (Manoara, 2018), rendahnya komitmen dan kompleksnya suatu pekerjaan. Karakteristik tersebut dalam penelitian ini dijadikan faktor penentu perilaku disfungsional auditor.

Faktor penentu perilaku disfungsional auditor terdiri dari evaluasi kinerja (fokus efisiensi, fokus klien, fokus kualitas) dan kompleksitas tugas yang dimediasi oleh keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja dan dimoderasi oleh komitmen profesional. Semakin keras evaluasi kinerja fokus efisiensi menyebabkan auditor cenderung berperilaku disfungsional. Anggaran waktu audit (anggaran waktu, batas

waktu) dan anggaran *racheting* menjadi penyebab auditor melakukan *PMSO*, *TMP* serta *URT* & *TMK*. Anggaran waktu yang ketat, batas waktu yang semakin sempit dan anggaran *racheting* yang *unfavorable* menyebabkan auditor melakukan penghentian terhadap prosedur audit, mengandalkan dokumen klien dan tidak melaporkan waktu personal yang digunakan dalam menyelesaikan penugasan audit. KAP menyusun estimasi pelaksanaan program audit yang dikenal dengan anggaran waktu audit sehingga dapat menentukan dan mengukur efektivitas kinerja seorang auditor (Prasida dan Adi, 2006). Anggaran waktu audit pada praktiknya tidak sesuai dengan pekerjaan yang dilakukan sehingga dianggap sebagai tekanan yang menyebabkan auditor melakukan berbagai tindakan perilaku disfungsi auditor.

Perilaku disfungsi juga dilakukan auditor karena lemahnya evaluasi kinerja fokus klien. Evaluasi kinerja fokus klien merupakan proses penilaian dan pelaksanaan seorang auditor yang ada di KAP terkait dengan kemampuan menjual jasa *non* audit, kepuasan klien, kemampuan memenangkan klien baru. Partner memiliki tanggung jawab paling besar di KAP terutama berhubungan langsung dengan klien selain jasa audit adalah menjual jasa *non* audit dan memenangkan klien baru sedangkan keterkaitan dengan pekerjaan audit adalah tanggung jawab tim audit. Dalam tim audit, auditor juniorlah yang paling banyak mengerjakan pekerjaan audit. Auditor junior yang melakukan pengumpulan bukti sehingga berkomunikasi intensif dengan klien (Manajer keuangan). Pihak *auditee* adalah pihak yang sudah berpengalaman sedangkan pihak auditor junior adalah pihak yang belum mempunyai pengalaman yang cukup sehingga memilih untuk menghindari berkomunikasi dengan pihak *auditee*. Bukti audit yang dikumpulkan menjadi kurang kompeten karena auditor junior selalu menghindari *auditee* (Bennet & Haffield, 2013). Perilaku auditor itu beragam, ada auditor yang termotivasi melakukan pekerjaan sebaik-baiknya pada saat mengalami tekanan, ada juga yang mengalami

stres jika mengalami tekanan, bahkan ada juga auditor yang termotivasi jika diberikan kebebasan.

Perilaku disfungsional auditor meningkat karena evaluasi kinerja fokus efesiensi lemah. Evaluasi kinerja fokus klien merupakan proses penilaian dan pelaksanaan seorang auditor yang ada di Kantor Akuntan Publik terkait dengan kemampuan mematuhi metodologi audit perusahaan dan peraturan internal lainnya, kemampuan mengidentifikasi kekurangan dalam inspeksi kontrol kualitas, penilaian kompetensi dan pengembangan profesional, kemampuan mengidentifikasi dan memecahkan masalah. Kualitas audit terkait dengan seberapa sesuai audit dengan standar pengauditan. Kesesuaian audit dapat dinilai melalui mekanisme kontrol yang diprosikan baik secara internal maupun eksternal yang sifatnya independen, selain itu perlunya pelatihan dan pengembangan ditempat kerja.

Kompleksnya pekerjaan yang dihadapi auditor menyebabkan auditor melakukan perilaku disfungsional. Kompleksitas tugas masih dihadapi oleh auditor yang sudah mempunyai pengalaman pada perusahaan sebelumnya karena tingkat kesulitan dan variabilitas yang tinggi dengan waktu yang terbatas. Kurangnya pengetahuan dan kapabilitas jika dihadapkan pada tugas yang kompleks dan berbeda-beda menyebabkan auditor tertekan dan cenderung berperilaku menyimpang atau berpindah kerja dengan meninggalkan Kantor Akuntan Publik. Auditor berpindah kerja dan meninggalkan perusahaan dengan alasan mencari pekerjaan yang lebih baik dengan tingkat kerja yang tidak ekstrim. Pekerjaan yang berat dan ekstrim menyebabkan auditor tertekan, bekerja tidak maksimal, merasa tidak puas dan tidak nyaman sehingga memutuskan meninggalkan Kantor Akuntan Publik. Selain itu auditor yang merasa tidak nyaman dan tidak puas, stres karena menghadapi pekerjaan yang berat berkeinginan meninggalkan Kantor Akuntan Publik karena berperilaku disfungsional.

Pada akhirnya komitmen profesional seorang auditor yang menentukan seorang auditor itu melakukan perilaku menyimpang atau tidak, pada saat menghadapi kompleksnya pekerjaan audit. Komitmen profesional yang rendah saat menghadapi pekerjaan berat dan ekstrim, mendorong auditor berperilaku disfungsional, sebaliknya komitmen profesional yang tinggi, pada saat menghadapi pekerjaan berat dan ekstrim menghindari perilaku disfungsional auditor



BAB VI

SIMPULAN, KONTRIBUSI DAN SARAN

1.1 Simpulan

Berdasarkan tujuan penelitian dan hasil pengujian hipotesis-hipotesis seperti dijelaskan pada bab (3) dapat disimpulkan bahwa **pertama**, evaluasi kinerja fokus efisiensi berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsi auditor. Artinya Semakin tinggi/keras evaluasi kinerja fokus efisiensi maka semakin tinggi pula perilaku disfungsi auditor. Waktu audt yang dialokasikan sangat menentukan kualitas audit apabila waktu yang dialokasikan kurang, menyebabkan pekerjaan audit yang dilakukan kurang memadai (IAPI, 2018). Sebaliknya semakin memadai jumlah waktu yang dialokasikan memungkinkan auditor memiliki waktu yang cukup untuk menyelesaikan pekerjaan audit tanpa berperilaku disfungsi. kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsi auditor. Semakin tinggi kompleksitas tugas auditor maka semakin tinggi pula perilaku disfungsi auditor. Artinya bilamana auditor dihadapkan pada kerja yang kompleks maka auditor cenderung melakukan perilaku yang menyimpang. Kompleksnya tugas audit karena tingkat kesulitan serta variabilitas tugas audit yang semakin tinggi dengan waktu yang terbatas menyebabkan auditor tertekan dan berperilaku disfungsi. Keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja auditor semakin tinggi maka semakin tinggi pula perilaku disfungsi auditor. Keinginan berpindah (*turnover intention*) biasanya menjadi salah satu penentu auditor berperilaku disfungsi. Auditor dengan keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi karena takut perilakunya terdeteksi. Apabila perilakunya terdeteksi mengakibatkan pemutusan kontrak, terkena sanksi dan berdampak pula pada penilaian kinerja dan promosi (Malone & Robert, 1996).

Kedua, evaluasi kinerja fokus klien berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor. Artinya semakin rendah/lemah evaluasi kinerja fokus klien maka semakin tinggi perilaku disfungsional auditor dan sebaliknya semakin tinggi /keras evaluasi kinerja fokus klien maka semakin rendah perilaku disfungsional auditor. Partner mempunyai tanggung jawab yang paling besar sedangkan auditor junior mempunyai pekerjaan yang paling banyak. Pengumpulan bukti audt dilakukan oleh auditor junior dan paling sering berada dikantor klien sehingga berkomunikasi secara intensif dengan manajer klien. Auditor junior dengan tipe X merasa bahwa *Auditee* pada level ini merupakan pihak yang sudah berpengalaman sedangkan dirinya belum mempunyai pengalaman dan pengetahuan yang cukup. Auditor junior dengan tipe X ini selalu berusaha menghindari berkomunikasi dengan pihak manajemen perusahaan yang diaudit sehingga bukti audt yang dikumpulkan baik secara kuantitas maupun kualitas menjadi berkurang (Bennet dan Hatifield, 2013). Sebaliknya auditor dengan tipe Y lebih percaya diri jika berhadapan dan berkomunikasi dengan manajemen klien. Auditor tipe ini akan berusaha bekerja sebaik mungkin dan mengumpulkan bukti sebanyak-banyaknya. Evaluasi kinerja fokus kualitas berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor, semakin rendah evaluasi kinerja fokus kualitas maka semakin tinggi perilaku disfungsional auditor, sebaliknya semakin tinggi evaluasi kinerja fokus kualitas maka perilaku disfungsional auditor dapat dihindari. Kualitas audit adalah seberapa sesuai audit dengan standar pengauditan yang dapat dinilai melalui mekanisme kontrol yang berimplikasi pada setiap orang yang terlibat dalam penugasan audit. Jika terjadi ketidaksesuaian atau penyimpangan dari standar audit maka auditor cenderung melakukan perilaku disfungsional auditor karena kinerja yang dicapainya rendah. Sebaliknya jika terjadi kesesuaian dengan standar audit maka auditor cenderung menghindari perilaku disfungsional auditor. Auditor dengan tipe Y akan berusaha mengembangkan dirinya dengan meningkatkan kompetensi melalui pelatihan dan

pendidikan berkelanjutan. Auditor dengan tipe ini akan berusaha meningkatkan profesionalismenya dan berusaha menyelesaikan setiap masalah-masalah yang terjadi.

Ketiga, Kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja. Semakin kompleks, sulit dan berat tugas audit maka auditor cenderung berkeinginan untuk berpindah kerja ke perusahaan lain.

Seseorang auditor yang menghadapi kerja yang kompleks, ekstrim dan berat merasa tertekan, tidak puas, tidak nyaman sehingga berkeinginan untuk meninggalkan perusahaan agar mendapat pekerjaan yang lebih baik

Keempat, keinginan berpindah (*turnover intention*) memediasi secara parsial hubungan antara kompleksitas tugas dan perilaku disfungsional auditor. kompleksitas tugas yang tinggi dan ekstrim menyebabkan peningkatan keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja auditor. Peningkatan keinginan berpindah (*turnover intention*) auditor akibat dari ketidakpuasan atau ketidaknyamanan auditor karena telah berperilaku disfungsional. Artinya beban kerja yang berat menyebabkan auditor cenderung berpindah kerja ke perusahaan lain. Keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja ke perusahaan lain karena auditor telah melakukan perilaku yang menyimpang dan takut perilakunya tersebut terdeteksi.

Kelima, komitmen profesional memperlemah hubungan antara kompleksitas tugas dan perilaku disfungsional auditor. Semakin rendah komitmen profesional dengan kompleksitas tugas yang tinggi menyebabkan auditor tertekan dan cenderung melakukan perilaku disfungsional. Artinya Auditor yang memiliki komitmen profesional yang rendah apabila menghadapi pekerjaan yang berat mudah stres dan tertekan sehingga cenderung berperilaku disfungsional.

6.2 Kontribusi

Hasil penelitian ini memberikan kontribusi pada literatur akuntansi keperilakuan, penganggaran dan audit. Khususnya studi mengenai perilaku disfungsi auditor dalam penyelesaian penugasan audit. Temuan ini memberikan bukti empiris pengaruh evaluasi kinerja fokus efisiensi, fokus klien, fokus kualitas, kompleksitas tugas, dan keinginan berpindah (*turnover intention*) auditor terhadap perilaku disfungsi auditor. Selanjutnya kompleksitas tugas berpengaruh terhadap keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja auditor. Keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja memediasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor, serta komitmen profesional memperlemah pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor. Hasil penelitian ini memberikan implikasi teoritis, praktis dan kebijakan sebagai berikut.

6.2.1 Kontribusi Teoritis

Hasil penelitian ini **Pertama**, memberikan pemahaman yang baik terhadap perilaku disfungsi auditor yang dibangun oleh Donnelly *et.al*, (2003) dengan memasukkan evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus klien, evaluasi kinerja fokus kualitas, kompleksitas tugas sebagai variabel independen dan memasukkan keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja sebagai variabel mediasi serta komitmen profesional sebagai variabel moderasi. **Kedua** memberikan bukti empiris bahwa evaluasi kinerja fokus efisiensi, evaluasi kinerja fokus klien, evaluasi kinerja fokus kualitas dan kompleksitas tugas merupakan variabel penentu perilaku disfungsi auditor. **Ketiga**, keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja auditor memediasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor. **Keempat**, komitmen Profesional memperlemah pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor.

Hasil Penelitian menunjukkan pengaruh positif evaluasi kinerja fokus efesiensi terhadap perilaku disfungsional auditor dan mengeksplor serta mengkonfirmasi hasil penelitian terdahulu (Otley dan Pierce, 1996a, Pierce dan Sweeney, 2003, Ururuka, 2014 serta Cristoferrren dan Johansen, 2016). Temuan ini memberikan dukungan terhadap teori emosi yang menyatakan seseorang individu yang dihadapkan pada suatu tekanan maka akan memberikan respon baik positif atau negatif. Apabila responnya negatif demi mempertahankan kinerjanya tetap tergodanya melakukan perilaku disfungsional. Penelitian ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi tekanan evaluasi kinerja fokus efesiensi maka auditor cenderung berperilaku disfungsional. Auditor di Indonesia tidak tahan akan tekanan waktu. Waktu yang sangat ketat saat menyelesaikan penugasan auditor menyebabkan auditor berperilaku disfungsional. Auditor semacam ini adalah auditor yang memiliki tipe X yang tidak termotivasi pada saat mendapat tekanan tetapi bereaksi negatif, cepat mengalami stres dan mengambil jalan pintas dengan berperilaku disfungsional.

Hasil Penelitian ini menunjukkan bahwa evaluasi kinerja fokus klien berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor. Hasil penelitian ini mendukung teori motivasi yang menyatakan jika seorang individu yang emosinya tidak stabil dan memberikan respon negatif, apabila mendapat tekanan dan stres, banyak melakukan kesalahan dan pelanggaran, sehingga untuk mengatasi penurunan kinerja tergodanya melakukan perilaku disfungsional. Sebaliknya jika seorang individu mempunyai stabilitas emosi yang tinggi maka akan bereaksi positif sehingga dapat mengatasi tekanan, mengelola stres dengan baik dan tidak tergodanya melakukan perilaku disfungsional. Auditor semacam ini adalah auditor yang memiliki tipe Y. Auditor yang memiliki tipe Y akan termotivasi mengerjakan segala pekerjaan yang menantang tanpa berperilaku menyimpang. Auditor di Indonesia lebih baik dibandingkan dengan auditor di Denmark. Upaya meningkatkan kinerja

terkait dengan klien (mempertahankan klien atau memenangkan klien, menjual jasa *non* audit dan kepuasan klien) enggan berkompromi dengan klien dan berusaha menghindari perilaku disfungsional.

Hasil Penelitian menunjukkan bahwa evaluasi kinerja fokus kualitas berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor. Hasil penelitian empiris ini mendukung teori emosi yang menyatakan bahwa jika seorang individu yang memiliki emosi tidak stabil dan memberi respon negatif akan tergoda melakukan perbuatan untuk mengatasi penurunan kinerja, sebaliknya jika seorang individu yang memiliki emosi stabil dan memberi respon positif akan berusaha mempertahankan kinerjanya serta tidak tergoda melakukan perilaku disfungsional. Hasil penelitian mengindikasikan bahwa semakin rendah evaluasi kinerja fokus kualitas maka perilaku disfungsional semakin tinggi dan sebaliknya, semakin tinggi evaluasi kinerja fokus kualitas, maka auditor cenderung menghindari perilaku disfungsional. Auditor semacam ini juga adalah auditor yang memiliki tipe Y. Auditor yang memiliki tipe Y ini selalu berusaha sebaik mungkin untuk menghasilkan pekerjaan audit yang berkualitas.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Hasil penelitian ini mendukung teori motivasi yang menyatakan seorang individu mempunyai dorongan motivasi kuat atau lemah (tidak kuat) saat mendapat tekanan, apabila seorang individu tidak mempunyai motivasi yang kuat saat menghadapi tekanan pekerjaan yang berat maka akan melepaskan tekanan tersebut dengan berperilaku disfungsional. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa seorang auditor yang menghadapi tugas audit yang kompleks cenderung melakukan perilaku disfungsional. Auditor semacam ini adalah auditor yang memiliki tipe X. Auditor dengan tipe ini disaat menghadapi tekanan pekerjaan yang berat akan menyerah dan terdorong untuk berperilaku disfungsional.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh terhadap keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja. Hasil penelitian ini mendukung teori motivasi yang menyatakan bahwa seorang individu mempunyai intensitas, arah dan ketekunan yang akan menentukan seseorang akan bertahan lama atau tidak dalam suatu perusahaan jika dihadapkan pada pekerjaan yang ekstrim. Penelitian ini mengindikasikan bahwa seorang auditor yang dihadapkan pada pekerjaan yang kompleks atau ekstrim cenderung untuk berpindah kerja ke perusahaan lain dibandingkan bertahan lama didalam perusahaan tersebut. Auditor semacam ini adalah auditor yang memiliki tipe X. Auditor dengan tipe seperti ini jika mendapat tekanan pekerjaan yang ekstrim dan berat maka akan keluar dari perusahaan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja memediasi kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor. Hasil penelitian empiris ini mendukung teori motivasi yang menyatakan bahwa seseorang yang mempunyai motivasi yang tidak kuat dan tidak mempunyai intensitas, arah dan ketekunan, jika dihadapkan pada pekerjaan yang sulit akan memilih berpindah kerja dan cenderung melakukan perilaku yang menyimpang. Hasil penelitian mengindikasikan bahwa seorang auditor yang dihadapkan tugas dan pekerjaan yang kompleks dan berat akan berpindah kerja dan cenderung melakukan perilaku disfungsi auditor. Auditor semacam ini adalah auditor yang memiliki tipe X. Auditor dengan tipe ini adalah auditor yang disaat menghadapi tekanan akan bereaksi negatif karena merasa tidak puas dan tidak nyaman sehingga keluar dari KAP karena melakukan perilaku disfungsi auditor.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen profesional memoderasi pengaruh kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsi auditor. Hasil penelitian mendukung teori sikap (Allport, 1935) bahwa komitmen profesional merupakan kecintaan dan keteguhan hati seseorang dalam menjalankan tugas

dan pekerjaan yang dibebankan berdasarkan aturan, norma yang ada dalam profesinya, jika seorang individu mempunyai komitmen yang kuat maka seberat apapun pekerjaan yang diembannya tetap menjalankan pekerjaan sesuai aturan dan sebaliknya komitmen profesional yang lemah maka jika menghadapi pekerjaan yang berat maka akan melanggar aturan. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa komitmen profesional yang lemah jika seorang auditor dihadapkan tugas kerja yang kompleks dan berat maka akan berperilaku disfungsional. Sebaliknya jika auditor yang memiliki komitmen profesional yang kuat, pada saat dihadapkan pada tugas kerja yang kompleks tetap menghindari perilaku disfungsional. Auditor semacam ini memiliki tipe Y. Auditor semacam ini adalah auditor yang mempunyai sikap profesionalisme dan menerapkan ilmu pengetahuannya sesuai kompetensi yang dimilikinya tanpa tertekan dengan tugas-tugas kerja yang kompleks.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja yang tinggi karena auditor melakukan perilaku disfungsional.

Temuan ini mengkonfirmasi penelitian Malone dan Roberts, 1996; Donnelly *et al*, 2003 dan Harini, 2010). Hasil penelitian ini juga mendukung teori motivasi yang menyatakan seorang individu berprestasi itu tergantung pada intensitas, arah dan ketekunan untuk menghasilkan prestasi kerja dan menentukan seorang individu untuk bisa bertahan (Robbins dan Judge, 2007) serta kekuatan yang ada pada dirinya untuk mengarahkan perilakunya dengan cara tertentu (Gibson *et al*, 1996), Motivasi didasarkan pada tingkat kemampuan untuk menyelesaikan tugas.

Hasil penelitian mengindikasikan bahwa seorang auditor yang memiliki keinginan berpindah (*turnover intention*) yang tinggi karena tidak mempunyai kemampuan menyelesaikan pekerjaan dan tergoda berperilaku disfungsional. Auditor semacam ini adalah auditor yang memiliki tipe X. Auditor yang memiliki tipe ini keinginan untuk keluar dari KAP (Kantor Akuntan Publik) karena telah berperilaku disfungsional.

Berdasarkan pemaparan tersebut dapat disimpulkan bahwa evaluasi kinerja fokus klien dan evaluasi kinerja fokus kualitas yang paling baik. Auditor di Indonesia lebih termotivasi untuk menyelesaikan pekerjaan auditnya dengan baik apabila mendapat tekanan terkait dengan klien dibandingkan dengan auditor yang di Denmark. Sedangkan mengenai evaluasi kinerja fokus efisiensi sebaiknya auditor di Indonesia perlu memiliki stabilitas emosi yang tinggi sehingga bereaksi positif dan bisa mengelola emosi dengan baik. Auditor yang bisa mengelola emosi dengan baik dapat menanggulangi segala permasalahan yang ada dengan mencari solusi-solusi terbaik tanpa berperilaku disfungsional.

6.2.2 Kontribusi Praktis

Hasil penelitian ini berguna bagi KAP (Kantor akuntan publik) terutama pada pimpinan KAP untuk melakukan evaluasi kembali terhadap kebijakan dan melakukan serangkaian upaya untuk mengurangi perilaku disfungsional auditor selama pelaksanaan program audit. Kebijakan yang perlu dilakukan adalah Penentuan anggaran waktu audit yang lebih memadai, sistem evaluasi kinerja bagi auditor, seleksi penerimaan auditor, program pengembangan profesional dan sosialisasi nilai-nilai.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa evaluasi kinerja fokus efisiensi berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Pada saat kondisi mempertahankan kinerja atau meningkatkan kinerja yang terkait dengan efisiensi (anggaran waktu, batas waktu dan anggaran *ratcheting*) maka auditor cenderung melakukan perilaku disfungsional auditor. Berdasarkan hasil penelitian ini, maka KAP (Kantor akuntan publik) seharusnya memberikan waktu yang lebih memadai terhadap auditor dalam melaksanakan pekerjaan audit, karena anggaran waktu semakin ketat dari tahun ketahun. Waktu audit yang lebih memadai menyebabkan auditor dapat menyelesaikan pekerjaan audit tanpa berperilaku disfungsional.

Penelitian ini juga menunjukkan bahwa pekerjaan sebagai auditor adalah pekerjaan yang penuh dengan tekanan sehingga auditor yang tidak tahan tekanan sebaiknya keluar dari KAP dan mencari pekerjaan yang lebih sesuai dengan kepribadiannya.

Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa evaluasi fokus klien berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor. Semakin rendah evaluasi kinerja klien maka semakin tinggi perilaku disfungsional yang dilakukan auditor. Sebaliknya semakin tinggi evaluasi kinerja fokus klien maka auditor akan berusaha menghindari perilaku disfungsional. Pada kondisi auditor junior yang belum berpengalaman dan memiliki tipe X merasa tidak percaya diri, merasa tertekan, merasa tidak nyaman dalam hubungannya dengan manajer keuangan klien, terutama dalam mengumpulkan bukti audit sehingga melaksanakan prosedur audit seadanya yang berpengaruh terhadap kualitas audit. Sebaliknya auditor yang memiliki tipe Y akan lebih percaya diri, merasa nyaman berkomunikasi dengan klien dan mengumpulkan bukti sebanyak mungkin serta berupaya menjalankan semua prosedur audit. Penelitian ini menunjukkan bahwa auditor di Indonesia termotivasi mempertahankan klien atau memenangkan klien, menjual jasa *non* audit bahkan berusaha memuaskan klien tanpa harus berkompromi dengan klien.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Temuan ini membuktikan bahwa auditor yang menghadapi pekerjaan kompleks dan berat cenderung berperilaku disfungsional. KAP sebaiknya membatasi penugasan audit secara bersamaan dengan memperhatikan tekanan waktu audit dan beban kerja sehingga seluruh penugasan audit dapat dilaksanakan sesuai dengan standar yang berlaku (IAPI, 2018). Auditor juga merasa kesulitan karena melaksanakan pekerjaan audit untuk klien dengan lini bisnis yang terdiversifikasi karena pengalaman audit pada KAP (Kantor akuntan Publik) sebelumnya yang masih minim, menyebabkan auditor melaksanakan pekerjaan auditnya tidak sesuai standar audit.

Hasil penelitian selanjutnya menunjukkan bahwa komitmen profesional memoderasi pengaruh komitmen profesional terhadap perilaku disfungsional auditor. Hasil penelitian membuktikan bahwa auditor yang memiliki komitmen profesional yang rendah bila menghadapi kerja yang kompleks akan melakukan perilaku disfungsional. Hasil penelitian menunjukkan bahwa KAP perlu melakukan banyak pelatihan dan pendidikan formal dan melakukan sosialisasi tentang tujuan dan nilai-nilai profesi terhadap auditor.

Penelitian ini juga menunjukkan bahwa auditor yang baik adalah auditor yang memiliki tipe Y. Auditor yang memiliki tipe Y adalah auditor yang tahan akan tekanan dan semakin menunjukkan prestasinya dibandingkan berperilaku yang menyimpang. Sehingga pada saat perekrutan KAP (Kantor akuntan Publik) sebaiknya menyeleksi calon-calon auditor yang secara psikologis memiliki karakteristik tipe Y. Auditor dengan tipe ini memiliki stabilitas emosi yang lebih tinggi, motivasi yang lebih baik dan komitmen profesional yang kuat.

6.2.3 Kontribusi Kebijakan

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa memang ada indikasi adanya perilaku disfungsional yang dilakukan oleh auditor. IAPI sebagai organisasi profesi akuntan yang merupakan dewan penyusun standar profesional akuntan publik sebaiknya mempertimbangkan untuk membuat suatu standar yang khusus mengatur tentang perilaku disfungsional auditor. Selain itu, Indikator-indikator mengenai kualitas audit yang disusun IAPI, penerapannya masih bersifat sukarela untuk setiap KAP sebaiknya diwajibkan bagi setiap KAP.

Penelitian ini menunjukkan bahwa perilaku disfungsional memang ada dan terjadi, kementerian keuangan selaku pihak pemerintah diharapkan sebaiknya lebih tegas mengeluarkan sanksi bagi Kantor Akuntan Publik yang tidak mematuhi SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik) dan Kode etik profesi Akuntan terutama bagi

KAP yang berulang kali melakukan tindakan tersebut.

6.3 Keterbatasan Penelitian

Beberapa hal yang menjadi keterbatasan penelitian yang perlu dipertimbangkan yaitu **Pertama** pemilihan sampel yang berdasarkan *cluster* secara proporsional hanya untuk kota-kota tertentu karena kegiatan bisnisnya.

Hal ini dapat dilihat bahwa pada saat uji instrumen kuesioner disebar di seluruh Indonesia sehingga hasilnya lebih valid dan reliabel tetapi pada saat pengujian secara ril dengan hanya beberapa kota besar di Indonesia ada beberapa item pertanyaan yang harus dikeluarkan karena nilainya yang mempengaruhi validitas.

Kedua, penelitian ini menggunakan hanya data berupa jawaban responden yang diterima melalui email dari *google form* karena dianggap lebih layak dibandingkan dengan jawaban yang diterima secara langsung. Jawaban responden yang diambil secara langsung ke KAP (Kantor Akuntan Publik), sebagian besar harus dibuang karena jawaban terindikasi diisi oleh hanya satu orang dan sebagian lagi harus dikirim kembali melalui *google form* berdasarkan nomor telepon dan email yang tercantum dalam kuisisioner, sehingga selain sampel yang berkurang juga membutuhkan tambahan waktu lagi untuk menunggu jawaban dari responden.

Ketiga, penelitian ini tidak mengembangkan indikator evaluasi kinerja fokus klien dan evaluasi kinerja fokus kualitas. Padahal hasilnya bisa lebih valid lagi jika ada pengembangan indikator pada kedua variabel tersebut.

6.4 Saran Untuk Penelitian Mendatang

Penelitian mendatang sebaiknya dilakukan di lokasi yang lebih luas yaitu di seluruh Indonesia, sehingga bisa menambah sampel dan bisa uji dengan alat analisis yang berbeda misalnya AMOS. Dengan menggunakan PLS hasilnya sudah valid tetapi dengan menggunakan AMOS hasilnya lebih valid karena data yang

digunakan relatif besar dan semua asumsi harus terpenuhi. Penelitian mendatang juga dapat dilakukan dengan metode yang berbeda seperti eksperimen. Penelitian eksperimen memiliki efisiensi yang tinggi dapat dilakukan dengan populasi yang terbatas sehingga tidak banyak membutuhkan subjek yang terlibat dalam proses eksperimen dan sifatnya lebih riil.

Penelitian mendatang sebaiknya hanya menggunakan pengumpulan data melalui *google form* yang dikirim ke nomor hp masing-masing auditor. Cara pengumpulan data dengan *google form* hasilnya lebih valid dibandingkan dengan mengantar langsung atau melalui email KAP karena terindikasi diisi oleh satu orang.

Penelitian mendatang bisa menguji kembali variabel evaluasi kinerja fokus klien dan kualitas dengan mengembangkan indikator yang ada pada kedua variabel tersebut, karena penelitian ini hanya mengembangkan indikator pada variabel evaluasi kinerja fokus efisiensi. Penelitian mendatang juga bisa memasukan variabel mediasi maupun moderasi yang cocok untuk dimasukan dalam model terutama pada variabel evaluasi kinerja, penelitian ini hanya memoderasi dan memediasi satu variabel independen yang telah memenuhi syarat. Penelitian mendatang juga bisa memasukan variabel moderasi yang cocok untuk memoderasi keinginan berpindah (*turnover intention*) kerja terhadap perilaku disfungsional auditor.

DAFTAR PUSTAKA

Akbar Caesar dan Widyaastuti Yakti Aryani, 2018 “Kasus SNP Finance, Kemenkeu Jatuhkan Sanksi ke Deloitte Indonesia. *Tempo.co* Jakarta.

Alderman, C.W., dan Deitrick, J.W. 1982. “Auditor’s Perceptions of Time Budget Pressure and Premature Sign-Offs: A Replication and Extension”. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vol 1 No.2, pp.54-58..

Allport, G. W. 1935. Attitudes. In.C.M.Murchison (ED), *Hanbook of social psychology*, Winchester, MA Clark University Press.

Andreas, 2015. Interaction between Time Budget Pressure and Professional Commitment towards Underreporting of time behavior. *Journal Procedia Social and Behavioral Sciences*, pp 91-98.

Anita Risqa, Rita Anugerah dan Zulbahridar, 2016. Analisis Penerimaan Auditor Dysfunctional Audit Behaviour: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Sumatera). *Jurnal Akuntansi*. Volume, 4, No 2, pp 114-128.

Aranya, N dan K R Ferris, 1984. *Reexamination of Accountnts Organizational Professional conflict*. The Accounting Review. Vol 59. 1-15.

Arikunto, Suharsimi, 2002. *Prosedur Penelitian : Suatu Pendekatan Praktek*. PT. Rineka Cipta. Malang.

Bao, D., dan Vasarheyli, M, 1986. A Stochastic model of professional accountant turnover. *Accounting, Organizations and Society*, 11 (3), 289-296.

Bamber, E.M dan Iyer, 2009. “ The Effect of auditing Firm’s tone at the Top Auditors’ job autonomy, Organizational-professional conflict and Job satisfaction. *International Journal of Accounting and Information management*. Vol.17 No 2, pp. 136-150.

Basudewa, Dewa Gede Agung., Ni Kt. Lely Aryani Merkusiwati. 2015. Pengaruh Locus Of Control, Komitmen Organisasi, Kinerja Auditor, dan Keinginan berpindah (*turnover intention*) pada Perilaku Menyimpang Dalam Audit. ISSN: 2303-1018 *E Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol.13.3 Desember (2015): 944-972

Beattie Vivien, Stella Fearnley dan Richard Brandt A Grounded Theory Model of Auditor-Client Negotiations. 2004, *International Journal of Auditing*. :1-19

Bennett G. Bradley dan Richard C. Hatfield 2013. The Effect of the Social Mismatch between Staff Auditors and Client Management on the Collection of Audit Evidence. *The Accounting Review* Vol. 88, No. 1, pp. 31-50

Causholli, M., Chambers, D. J. & Payne, J. L. (2014), 'Future non-audit service fees and audit quality', *Contemporary Accounting Research*, Vol. 31, No. 3, pp. 681–712.

Chan, K., Kleinman, G dan Lee. 2009. The impact of Sarbanes-oxley on Internal Control remediation, *international internal of Accounting and Information Management* vol.17 No 1, pp.53-65.

Cook, E. & Kelley, T. (1991), 'Auditor and time-budget *The CPA Journal* Vol 58 No 7, pp. 83–88.

Commonwealth of Australia Departemen of Finance and Administration Financial Management Group. *Introduction to Cost – Benefit Analysis and Alternative Evaluation Methodologies*. Januari 2006.

Coram, P., Juliana, Ng, J., dan Woodliff, D. 2003. "A Survey of Time Budget Pressure and Reduced Audit Quality Among Australian Auditors", *Australian Accounting Review*, Vol. 13 No. 1, pp.38-45.

Coram, P., Ng-Juliana, dan D. Woodliff, 2004. *A Survey of Time Budget Pressure and Reduced Audit Quality among Australian Auditors*. *Australian Accounting Review*. 13 (1): 38-45.

Covaleski, M.A. J.H. Evans, J.L. Luft, dan M.D. Shields, 2003. Budgeting research: Three theoretical perspectives and criteria for selective integration. *Journal of Management Accounting Research*. Volume 15: 3-49.

Christoffersen Jeppe dan Thomas Riise Johansen, 2016. Performance Evaluations in Audit Firms: Evaluation Foci and Dysfunctional Behaviour. *International Journal of Auditing* . Hal 1-14

Dalton, D.R., Hill, J.W., dan Ramsay, R.J, 1997. Women as managers and partners: context specified predictors of turnover in international public accounting firms. *Auditing: A Journal of practice and theory*, 16 (1), 29-50.

Davis Keith, , Jhon W. Newstrom, 1995. *Perilaku Dalam Organisasi*, Edisi Ketujuh, Erlangga, Jakarta.

Dewi Riska Nia Made Ni dan Wirasadena Pradnyantha Wayan I, 2015. "Pengaruh Time Budget Pressure, Loc dan Task ComPlexity Pada Dysfunctional Audit Behaviour Akuntan Public,E *Jurnal Akuntansi*. Universitas Udayana Vol. 11 No. 1 hal. 1-14.

DeZoort, F. T dan Lord, 1997. "A Review and Synthesis of pressure Effects Research In Accounting *Journal of Accounting Literature*, 16: 28-86.

Diana Haugesti, Andreas dan Azlina Nur, 2016. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Risiko Audit, Locus Of Control Terhadap Perilaku Penurunan Kualitas Audit. *Jurnal*, Vol 4 No 2, pp 2337-4314.

- Donnelly David P, Jeffrey J.Quirin dan David O Bryan, 2003. Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditors Personal Characteristics. *Behavioral Research In Accounting*, Volume 15, PP 87-109.
- Dunn,William N, 2003. *Pengantar Analisis Kebijakan Publik*: Gadjah Mada University Press, Yogyakarta.
- Dunham, R.B, Grube, I.A., dan Castaneda, M.B, 1994.*Organizational Commitment: The Utility of an Integratif Definition*, *Journal of Applied Psychology* 79(3): 1994.,pp. 379-413
- Engko, Cecilia dan Gudono, 2007. *Pengaruh Kompleksitas Tugas dan Locus of Control Terhadap Hubungan Antara Gaya kepemimpinan dan Kepuasan Kerja Auditor*. Simposium Nasional Akuntansi X Makassar.
- Etredge, Michael L, Bedard C Jean, dan Johnstone, 2007.*Empirical Test Of Audit Budget Dynamics*.School of Business, University of Kansas.
- Fishbein, M dan I. Ajzen, 1975. *Belief, Attitude, intention and Behaviour*. An introduction to theory and research. Reading, MA: Addison-Wesley.
- Frijda Nico H. 1987, Emotion, Cognitive Structure, and Action Tendency. *Journal Amsterdam University* ,Pp.115-143
- Ghozali, Imam. 2006. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS (Edisi Ke 4). Semarang:Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2008. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Ghozali, Imam. (2015). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS* 23. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gibson, J., Ivancevich, J,M, dan Donnely, J H, 1996.*Organizations*, Eight Edition, Richard D Irwin.
- Gist E., Willie dan Davidson A.R. 1996. " Research Notes An Exploratory Study of The Influence of Clients On Audit Time Budget Variances, *Auditing: A Journal Of Practice and Theory*. Vol. 18, No 1, PP,101-116.
- Greenfield, A. C., C. S. Norman, dan B. Wier, 2007. The Effect of Ethical Orientation and Professional Commitment on Earnings Management Behavior. *Journal of Business Ethics*. Vol. 75: 175-198.
- Hall, M.,B.D. Smith, dan K. L. Smith, 2005. Accountant's Commitment to Their Profession: Multiple Dimensions of Professional Commitment and Opportunities for Future Research. *Behavioral Research Accounting* Vol 17: 89-109

Halim Abdul, 2013. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap kualitas Audit Dengan Anggaran waktu audit dan Komitmen Profesional sebagai variabel moderasi. Disertasi, Universitas Brawijaya Malang.

Harini D, Wahyudin, dan A, Anisykurlillah, I, 2010. Analisis Penerimaan auditor atas Dysfunctional Audit Behavior: Sebuah pendekatan karakteristik personal Auditor. Simposium Nasional Akuntansi (SNA) XIII Purwokerto.

Harnoto, 2002. *Manajemen Sumber Daya Manusia*, Edisi kedua, PT, prehalindo Jakarta

Hellman Niclas, 2006. Auditor–client Interaction and Client Usefulness – A Swedish Case Study. *International Journal of Auditing* : pp: 99–124.

Herningsih, Sucahyo, 2010. *Penghentian Prematur atas Prosedur Audit : Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik*. Tesis, Universitas Gajah Mada Yogyakarta.

Herrbach, O. 2001. "Audit Quality, Auditor Behaviour and the Psychological Contract." *European Accounting Review*. Vol. 10 No. 4. pp.787-802.

Hill, J. W., Metzger, M.B., dan Wermert, J, 1994. The spectre of disproportionate auditor liability in the S and L Crisis, *Critical perspectives on Accounting*, Fall, 133-177.

Hooks, K. L., Cheramy, S. J. & Sincich, T. L. (1994), 'Methods used by Big 6 partners in practice development', *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 13, No. 1, pp. 101–14

IAPI, 2016, Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan. Peraturan pengurus Nomor 2 .

IAPI. 2018 Directory Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik

IAASB (2009), *International Standard on Quality Control 1 (ISQC 1): Quality control for firms that perform audits and reviews of historical financial information, and other assurance and related services engagements*, New York: International Auditing and Assurance Standards Board, International Federation of Accountants.

Indriantoro, N. dan B. Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis: untuk Akuntansi & Manajemen*. BPF. Yogyakarta.

Setiawan Ivan Aries dan Imam Ghozali (2006). *Akuntansi Keperilakuan Konsep dan Kajian Empiris Perilaku Akuntan*. Semarang, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Jamilah Sitti, Zaenal Fanani dan Grahita Chandrarin, 2007. *Pengaruh Gender, Tekanan, dan Kompleksitas Tugas Terhadap Audit Judgment*. Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X Makassar.



James, W. (1950), *Principles of Psychology* (vol 1 & 2). New York: New York: Dover (Original Work published 1890).

Jannah, Binti Shofiatul, Zaki Baridwan dan Bambang Hariadi., 2016. Determinant of Auditor 'Keinginan berpindah' (*turnover intention*) From Public Accounting Firm. *Imperial Journal of Interdisciplinary Reseach (IJIR)* Vol.2, pp 537-547.

Jeffrey, C, dan Weatherholt, N, 1996. "Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes; A Study of CPAs and Corporate Accounts". *Behavioral Research In Accounting*, Vol.8. pp. 8-29.

Jones. 1991. "Ethical Decision Making by Individual in Organization: An Issue-Contingent Model". *Academic of Management Review*, Vol. 16, No. 2, pp. 366-395.

Kelley, T. dan R. E. Seiler. 1982. Auditor Stress and Time Budgets. *The CPA Journal*. Dec. 52: 24-34

Kelley, T. dan Margheim, L, 1990. "The Impact of Time Budget Pressure, Personality and Leadership Variabel on Dysfunctional Behavior". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vol 9. No. 2. pp.21-41.

Kreitner, Robert, and Kinicki, Angelo, (2003), *Perilaku Organisasi, Dalam: Early Suandy (penterjemah)*, Jakarta: Salemba Empat.

Larkin, J, M, 1990. Does Gender Affect Auditor KAPSs Performance?. *The womwn CPA*. (Spring): 20-21.

Lazarus, R.S & Folkman, S. 1984. *Stress appraisal and coping*. Newyork : Springer Publishing Company. Inc.

Law, D.W., 2005. Interactive Organizational Commitment and Hardiness in public Accountant;s turnover. *Managerial Auditing Journal* 20(4), pp.383-393.

Lightner, S.M., S.J., Adams dan K M. Lightner, 1982. "The Influence Of Situational, Ethical and Expectancy Theory Variables on Accountant. Underreporting Behaviour, auditing *A Journal of Practice & Theory*, Vol 2. pp 1-12.

Lopez, D. M. & Peters, G. F. (2011), 'Auditor workload compression and busy season auditor switching', *Accounting Horizons*, Vol. 25, No. 2, pp. 357-80.

Maholtra. 1996. *Marketing Research: An Applied Orientation*. New Jersey: Prentice Hall International Inc.

Malik Abdul, 2017 Ernst dan Young Indonesia Didenda AS ini Tanggapan Indosat. https://cdn.tempo.co/data/2016/03/11/id_488848/488848_620.jpg.

Malone, C.F., dan Robert, R. W, 1996. "Factors Associated With the Incidence of Reduced Audit Quality Behavior". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vol. 15. No. 2: pp.49-6

Maryanti, P, 2005. " Analisis Penerimaan Auditor atas Dysfunctional Audit Behavior: Pendekatan Karakteristik Individual Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Jawa)". *Jurnal Manajemen Akuntansi dan Sistem Informasi*, Vol 5 No.2.pp.213-225.

Margheim, L., dan Pany K, 1986. "Quality Control, Prematur Sign-off and Underreporting of Time: Some Empirical Findings," *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 5. No. 2. pp.50-63.

Margheim, L., Kelley T dan Diane Pattison, 2005 " An Empirical Analysis Of The Effects Of Auditor Time Budget Pressure And Time Dealine Pressure" *Journal Of Applied Business Research*, Vol 21.No 1.

McGregor, D. (1960). *The Human Side of Enterprise*, New York,

McNair, C,J, 1991, " Proper Compromisses: The Management Control Dilemma in public Accounting dan its Impact on Auditor Behaviour. *Accounting Organizations and society*. Vol 16 No.7.pp 635-551..

Meyer, J P., Allen N.J dan Smith C., A, 1993. Commitment to Organizational dan occupations: Extensions dan Test of a Three-Component Conceptualization", *Journal of Afflied Psychology*, Vol 78, No 4 pp,635-653.

Mobley. W H,.1997. Intermediate Linkages in the Relationship between Job Satisfaction and Employee Turnover, *journal of Applied, Psychology* 62(2), pp 237-240.

Monoarfa, Rio, 2006. Pengaruh Time Budget Pressure dan Perilaku Disfungsional Audit Terhadap Kualitas Audit Pada Badan Pengawasan Daerah (BAWASDA) di Provinsi Gorontalo", *Jurnal Ichsan Gorontalo*, Volume 1, Febuari – Mei 2006, hal 91-105

Moreno, K. & Bhattacharjee, S. 2008, 'The impact of pressure from potential client business opportunities on the judgments of auditors across professional ranks', *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 22,No. 1, pp. 13–28.

Mulyadi, 2002, *Auditing*, Edisi keenam, Cetakan pertama , Jakarta: Salemba Empat

Nehme dan Rabih H, 2013. *Dinamycs of Audit Quality Behavioral Approach and Governance Framework Uk Evidence*. Disertation University of Durham, United Kingdom.

Otley, D.T., 1987. *Accounting control and organizational behaviour*, Heinneinan, London.

Otley, D. T., dan Pierce, B. J, 1995. " The Control Problem in Public Accountant Firms: an Emprical Study of the Impact of Leadership style" *Accounting Organization and society*. Vol 20,pp 405-420.

Otley, D. T., dan Pierce, B. J, 1996a. "Audit Time Budget Pressure: Consequence and Antecedents". *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. Vol. 9 No. 1. pp. 31-58.

Otley, D. T. & Pierce, B. J. (1996b), 'Auditor time budget pressure: consequences and antecedents', *Accounting, Auditing & Accountability, Journal*, Vol. 9, No. 1, pp. 31-58.

Paino, 2007. "Dysfunctional Audit Behavior : The Effect of Budget Emphasis Leadership Behavior and Effectiveness of Audit Review." *Eropean Journal of Sosial Sciences*, Volume 21, Number3.

Paino Halil, Azlan Thani, Syed Iskandar Zulkarnain, 2011 Dysfunctional audit behaviour: The effect of budget emphasis leadership behaviour, and effectiveness of audit review. *European Journal of Social Sciences*. Volume 21, pp:436-447

Paino, Halil, Smith Malcom dan Zubaidah Ismail, 2012. "Auditor Acceptance of Dysfunctional Behavior: An Exploratory Model Using Individual Factors." *Journal of Applied Accounting*, Volume 13, Number1, pp 37-55.

Petronila, Thio. A, Vennyliya Tjendra, dan Lina Hartiningsih. 2009. "Pengaruh Komitmen Organisasi, Konflik Peran Terhadap Keinginan berpindah (*turnover intention*) Dengan Kepuasan Kerja". *Jurnal Akuntansi*. Vol. 8 No. 2, hal. 137-147.

Pierce, B dan Sweeney, B. 2004. "*Cost-Quality Conflict in Audit Firms: An Empirical Investigation*". *Europian Accounting Review*. Vol. 13. No. 1. pp.415-441.

Porter, L.W., R.M.Steers,. T.T, Mowday, dan P.V. Boulian. 1974. Organizational commitment job satisfaction, and *turnover* among psychiatric technicians. *Journal of Applied Psychology*, 59(5): 762-609.

Prabhu, N, 1987. *Second Language Pedagogy*, Oxford University Press, Oxford.

Prasita, Andin dan Priyo Adi, 2007. " Pengaruh kompleksitas audit dan Tekanan anggaran waktu terhadap Kualitas Audit dengan Moderasi Pemahaman terhadap System informasi". *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Fakultas ekonomi Universitas Kristen Satya Wacana, Semarang.

Pruijssers, J., Van Oosterhout, H. & Heugens, P. 2001, 'Organizational antecedents of dysfunctional auditor behaviors: the mitigating role of audit firm governance', working paper, available at <http://ssrn.com/abstract=2251828>.

Pujianingrum, Intan dan Arifin Sabeni, 2012. Analisis Faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat Penerimaan Auditor atas penyimpangan perilaku dalam Audit. *jurnal Semarang: Universitas Diponegoro*.

Ragunathan, B. 1991. "*Premature Signing-Off of Auditor Procedure an Analysis*". *Accounting Horizon*. Vol. 5. No. 2. pp.71-79.

Restuningsih, Nurika dan Nur Indriantoro, 2000. Pengaruh partisipasi terhadap kepuasan pemakai dalam pengembangan sistem informasi dengan kompleksitas tugas, kompleksitas sistem dan pengaruh pemakai sebagai Moderating variabel. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 3 (2), 119-113.

Riny Sakta Pretty, 2015. " Pengaruh Komplexitas Audit, Locus Of Control, Risiko Kesalahan Terhadap Penurunan Kualitas Audit Dengan Perilaku Disfungsional Auditor Sebagai Variabel Intervening. *Jom Fekom* Vol 2. No. 2 (oktober).

Rita Anugerah, Anita Risqa, dan Zulbahridar, 2016. Analisis Penerimaan Auditor Dysfunctional Audit Behaviour: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Sumatera). *Jurnal Akuntansi*. Volume, 4, No 2, pp 114-128.

Rhode, J.G, 1978. "The Independent Auditor's Work Environment: A Survey ", *Commission on Auditors' Responsibilities Research Study*, No.4, AICPA, New York, pp.175-184.

Robbins, S P dan T. A. Judge, 2007. *Organizational Behavioral*. 12th ed. Pearson Education, Inc Upper saddle, New Jersey.

Sanusi, Z. M dan Iskandar, TM dan June M. L. Poon, 2007. Effect of Goal Orientation and Tax Complexity on Audit Judgment Performance" *Malaysian Accounting Review*. Pp. 123-139.

Samsa Gregor, 2017. *Gagal Audit Perusahaan Grant Thornton Didenda £2.3 Juta*. WE Online, Jakarta.

Seigel, G, dan Marconi, 1989. *Behavioral Accounting*, Cincinnati South Western Publishing Co.

Silaban, Adanan, 2009. *Perilaku Disfungsional Auditor Dalam Pelaksanaan Program Audit (Studi Empiris di Kantor Akuntan Publik)*, (Disertasi). Semarang: Universitas Diponegoro.

Silaban, Adanan, 2011. Pengaruh Multidimensi Komitmen Profesional terhadap Perilaku Audit Disfungsional. *Jurnal Akuntansi & Auditing* 1, Vol. 8, No. 1, November 2011. Pp. 1-94.

Simon Daniel T dan Francis Jere R, 1988. *The Effects of Auditor Change on Audit Fees: Tests of Price Cutting and Price Recovery*, *The Accounting Review*, Vol. 63, No. 2:255-269.

Sitanggung, A, 2007. *Penerimaan auditor terhadap perilaku audit disfungsional suatu model penjelasan dengan menggunakan karakteristik personal auditor (Studi empiris pada auditor kantor akuntan publik di DKI Jakarta)*. Tesis Universitas Diponegoro Semarang.

Smith, R, 1995. "Underreporting time: an analysis of current tax practice", *Journal of Applied Business Research*, Vol. 11, pp. 39-45.

Smith, E. J. Bedard dan K.M Johnston, 2009. "How Good is Your Audit Firm?". *Directorship*. (Jun/Jul). Vol 35.Iss 3:64-67.

Solimun. (2010). *Analisis Variabel Moderasi Dan Mediasi*. Malang: Program Studi Statistika FMIPA-UB.

Sososutikno, Christina, 2003. *Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional serta pengaruhnya terhadap kualitas audit*. Simposium Nasional Akuntansi VI. Surabaya, 2003.

Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Penerbit : Alfabeta Bandung.

Svanberg, J. & Öhman, P. (2015), 'Auditors' identification with their clients: effects on audit quality', *British Accounting Review*, Vol. 47, No. 4, pp. 395–408.

Tett, R., dan J Meyer, 1993. Job Satisfaction, organizational commitment, keinginan berpindah (*turnover intention*) and turnover, path analyses based on meta analytic finding, *personnel Psychology*, 46(2): 97-115.

Ururuka, V. Dan Beekes, W.A.a, Otley, D. 2014, Factors influencing Quality Threatening Behaviour in a Big Four Accounting Firm. Lancaster University Management School

Webb Kimberly J, 2014, *The Moderating Effect of Perceived Ethical Leadership On Reduced Audit Quality Behaviour* Disertation The University of Texas at Arlington

Weningtyas S, Setiawan D., dan Triamoko H, 2006. "*Penghentian Prematur atas Prosedur Audit*". Simposium Nasional Akuntansi IX dipadang.

Willet, C., dan Page M, 1996. "A Survey of Time Budget Pressure and Irregular Auditing Practices Among Newly Qualified UK Chartered Accountants", *British Accounting Review*, Vol. 28, pp.101-120.

Yuen, Desmond C.Y. Philip K.F. Law, Chan Lu dan Jie Qi Guan, 2010. "Dysfunctional auditing behaviour: empirical evidence on auditors' behaviour in Macau "*International Journal of Accounting & Information Management*, Vol. 21 Iss 3 pp. 209 – 226.

LAMPIRAN 1

Kuisisioner Penelitian

Kepada
 Yth Bapak/Ibu/Saudara Akuntan Publik
 Pada KAP.....

Di
 Tempat

Dengan hormat,

Sehubungan dengan penelitian untuk disertasi saya pada Program Doktor Ilmu Akuntansi Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang. Saya yang bertanda tangan dibawah ini Juliyanty Sidik Tjan mengirimkan kuisisioner untuk di isi secara lengkap oleh bapak/Ibu/Saudara.

Saya sangat menghargai waktu dan pikiran yang bapak/ibu /saudara curahkan untuk mengisi kuisisioner ini secara lengkap. saya akan merahasiakan jawaban bapak/ibu/saudara sesuai dengan etika penelitian, sehingga responden tidak perlu menuliskan identitas nama atau KAP.

Demikian permohonan ini saya sampaikan dan ucapan terimakasih kasih atas partisipasi Bapak/Ibu/Saudara dalam membantu kelancaran disertasi saya.

Hormat Saya

Juliyanty Sidik Tjan
 157020301111009



Permohonan Pengisian Kuisioner Penelitian untuk Disertasi

Penelitian yang sedang kami lakukan adalah mengenai tindakan-tindakan tertentu yang dilakukan auditor pada pelaksanaan prosedur audit dan faktor- faktor yang berkaitan dengan tindakan tersebut. Data yang diperoleh dari penelitian ini semata-mata hanya untuk tujuan ilmiah.

Kami mengucapkan terimakasih atas kesediaan bapak/ibu/saudara mengisi kuisioner ini. Semoga informasi yang Bapak/Ibu/Saudara berikan bermanfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan dan profesi akuntan publik di Indonesia.

A. Demografi

Mohon memberikan tanda silang (X) atau jawaban untuk setiap pertanyaan berikut ini sesuai dengan pilihan bapak /ibu/saudara pada kotak yang tersedia atau tempat yang disediakan.

1. Jenis Kelamin

- Laki-laki Perempuan

2. Pendidikan Terakhir

- Strata Tiga Strata Dua
 Strata Satu Lainnya.....

3. Apakah Bapak/ibu/Saudara memiliki nomor register akuntan

- Ya Tidak

4. Posisi sekarang Bapak/ibu/Saudara di KAP

- Partner Manajer
 Supervisor Senior
 Junior

5. Wilayah (Kota) KAP :



B. Tindakan-tindakan Pada Pelaksanaan Prosedur Audit Dan Faktor-faktor Yang Terkait Dengan Tindakan tersebut

Pertanyaan pada Bagian ini terkait dengan Tindakan tertentu pada pelaksanaan prosedur audit atas audit umum laporan keuangan. Silakan Bapak/Ibu/Saudara berikan Tanda Silang (X) pada salah satu alternatif jawaban yang tersedia.

A.1 Pernyataan Berikut Terkait Dengan Tindakan RKA.

a) Saya mengabaikan satu atau beberapa prosedur audit yang ditentukan dalam program audit karena tidak penting.

1. Sangat tidak setuju
2. Tidak Setuju
3. Netral
4. Setuju
5. Sangat Setuju

b) Saya mengurangi prosedur audit untuk mempercepat pekerjaan audit.

1. Sangat tidak setuju
2. Tidak Setuju
3. Netral
4. Setuju
5. Sangat Setuju

c) Saya merubah atau mengganti prosedur audit dan ketentuan yang di ditetapkan dalam program audit untuk memudahkan pekerjaan saya.

1. Sangat tidak setuju
2. Tidak Setuju
3. Netral
4. Setuju
5. Sangat Setuju

d) Saya melakukan pengujian secara tidak penuh atas sampel yang ditetapkan dalam program audit.

1. Sangat tidak setuju
2. Tidak Setuju
3. Netral
4. Setuju
5. Sangat Setuju

e) Saya tidak memperluas scope pengujian ketika terdeteksi suatu pos atau akun yang meragukan.

1. Sangat tidak setuju
2. Tidak Setuju
3. Netral
4. Setuju
5. Sangat Setuju

f) Saya Kurang memberikan perhatian terhadap validitas dan keakuratan dokumen klien.

1. Sangat tidak setuju
2. Tidak Setuju
3. Netral
4. Setuju
5. Sangat Setuju

g) Saya tidak melakukan investigasi lebih lanjut atas kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

1. Sangat tidak setuju
2. Tidak Setuju
3. Netral
4. Setuju
5. Sangat Setuju

h) Saya mengandalkan hasil pekerjaan klien sebagai pengganti prosedur audit yang ditetapkan dalam program audit.

1. Sangat tidak setuju
2. Tidak Setuju
3. Netral
4. Setuju
5. Sangat Setuju

i) Saya menggunakan pekerjaan klien sebagai pengganti bukti yang tidak dapat diperoleh selama pelaksanaan audit.

1. Sangat tidak setuju
2. Tidak Setuju
3. Netral
4. Setuju
5. Sangat Setuju

A.2 Pernyataan Berikut Ini Terkait Dengan Tindakan Underreporting of Time

- a) Saya melaporkan waktu audit yang lebih singkat dari waktu aktual atas pelaksanaan tugas audit.
 - 1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 - 2. Tidak Setuju 4. Setuju
- b) Saya melaksanakan tugas audit diluar jam kerja (waktu personal) serta tidak melaporkan waktu audit yang saya gunakan tersebut.
 - 1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 - 2. Tidak Setuju 4. Setuju
- c) Saya mengalihkan waktu audit yang digunakan atas pelaksanaan tugas audit pada klien tertentu kepada klien yang lain.
 - 1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 - 2. Tidak Setuju 4. Setuju

B. Pernyataan Berikut Ini Terkait Dengan Pertimbangan Pentingnya Item-item Dibawah Ini, Saat Atasan Mengevaluasi Kinerja Bapak/Ibu/Saudara. Silakan Bapak/Ibu/Saudara Berikan Tanda Silang (X) Pada Salah Satu Alternatif Jawaban Yang Tersedia.

B1. Pernyataan Berikut Terkait Dengan Fokus Efisiensi

- a) Besarnya fee yang ditetapkan dapat menutupi besarnya biaya audit.
 - 1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 - 2. Tidak Setuju 4. Setuju
- b) Saya mempunyai kemampuan untuk memenuhi anggaran waktu audit yang ditargetkan.
 - 1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 - 2. Tidak Setuju 4. Setuju
- c) Besarnya bagian yang dapat ditagih tergantung pada jumlah jam kerja.
 - 1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 - 2. Tidak Setuju 4. Setuju
- d) Saya memiliki kemampuan meminimalisasi waktu yang ada, pada saat terlibat dalam penugasan audit.
 - 1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 - 2. Tidak Setuju 4. Setuju
- e) Saya melaksanakan prosedur audit tertentu pada batas anggaran waktu yang ditetapkan.
 - 1. Sangat tidak setuju 2. Netral 5. Sangat Setuju
 - 3. Tidak Setuju 4. Setuju
- f) Saya pernah mengalami selisih lebih antara anggaran waktu audit dan realisasi pada penugasan audit yang sama dalam tiga tahun terakhir.
 - 1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 - 2. Tidak Setuju 4. Setuju
- g) Saya pernah mengalami selisih kurang antara anggaran waktu audit dan realisasi pada penugasan audit yang sama dalam tiga tahun terakhir.
 - 1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 - 2. Tidak Setuju 4. Setuju

h) Saya merasakan bahwa anggaran waktu audit yang ketat menjadi pemicu semakin ketat karena penyelesaian prosedur audit tahun sebelumnya.

a) Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju

b) Tidak Setuju 4. Setuju

B2. Pernyataan Berikut Terkait Dengan Fokus Klien

a) Saya memiliki kemampuan menjual jasa Non audit ?

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju

2. Tidak Setuju 4. Setuju

b) Pekerjaan audit dievaluasi oleh klien.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju

2. Tidak Setuju 4. Setuju

c) Saya memiliki kemampuan untuk memenangkan klien baru.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju

2. Tidak Setuju 4. Setuju

B3. Pertanyaan Berikut Terkait Dengan Fokus Kualitas

a) Saya memiliki kemampuan mematuhi metodologi audit perusahaan dan peraturan internal lainnya.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju

2. Tidak Setuju 4. Setuju

b) Saya memiliki kemampuan mengidentifikasi kekurangan dalam inspeksi kontrol kualitas pada saat penugasan audit.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju

2. Tidak Setuju 4. Setuju

c) Perlunya penilaian kompetensi dan pengembangan profesional saya.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju

2. Tidak Setuju 4. Setuju

d) Saya memiliki kemampuan mengidentifikasi dan memecahkan masalah?

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju

2. Tidak Setuju 4. Setuju

D) Pernyataan Berikut Ini Terkait Dengan Informasi Yang Berkaitan Dengan komitmen Profesional Yang Diukur Dengan 3 Indikator, Yaitu komitmen Profesional Normatif, Komitmen Profesional Kontinyu Dan komitmen Profesional Afektif. Silakan Bapak/Ibu/Saudara berikan Tanda Silang (X) pada salah satu Alternatif jawaban yang tersedia.

D.1 Pernyataan Berikut Terkait Dengan Komitmen Profesional Normatif

a) Saya meyakini bekerja sebagai auditor merupakan kewajiban

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju

2. Tidak Setuju 4. Setuju

b) Saya memiliki loyalitas terhadap profesi, sehingga tetap menekuni profesi auditor

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju

2. Tidak Setuju 4. Setuju

c) Saya memiliki tanggung jawab moral untuk tetap berada pada profesi auditor

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

D.2 Pernyataan Berikut Berkenaan Dengan Komitmen Kontinyu

a) Bekerja sebagai auditor merupakan suatu kebutuhan dan keinginan saya

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

b) Saya Merasa rugi jika keluar dari profesi auditor auditor

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

c) Beralih ke profesi lain sulit saya lakukan

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

D.3 Pernyataan Berikut Berkenaan Dengan komitmen Afektif

a) Saya Merasa bahagia jika dapat menghabiskan karir sebagai auditor

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

b) Saya sangat antusias menceritakan profesi auditor kepada pihak lain diluar profesi auditor .

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

c) Saya memiliki ikatan emosional dengan profesi auditor.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

d) Saya merasa bangga menjadi bagian dari profesi auditor.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

e) Profesi sebagai auditor memiliki makna yang sangat penting bagi saya.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

E. Pernyataan Berikut Ini Terkait Dengan Informasi Yang Berkaitan Dengan kompleksitas Tugas, Silakan Bapak/Ibu/Saudara Berikan Tanda Silang (X) Pada Salah Satu Alternatif Jawaban Yang Tersedia.

a) Saya mempunyai pengalaman audit pada perusahaan audit sebelumnya.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

b) Saya mengetahui dengan jelas tugas khusus yang dikerjakan

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

c) Saya tidak merasa kesulitan melaksanakan pekerjaan untuk klien dengan lini bisnis yang terdiversifikasi.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

d) Saya selalu merasa jelas, tugas mana yang harus saya kerjakan

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

e) Saya merasa cara mengerjakan setiap jenis tugas selama ini jelas

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

F. Pernyataan Berikut Ini Terkait Dengan Informasi Yang Berkaitan Dengan Keinginan Berpindah (*Turnover Intention*) Kerja. Silakan Bapak/Ibu/Saudara Berikan Tanda Silang (X) Pada Salah Satu Alternatif Jawaban Yang Tersedia.

a) Saya tidak berencana dengan Kantor Akuntan Publik saat ini sampai saya pensiun.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

b) Saya berencana untuk tetap dengan Kantor Akuntan Publik saat ini setidaknya 1 (satu) tahun lagi.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

c) Saya berencana untuk tetap dengan Kantor Akuntan Publik saat ini setidaknya 2(dua) tahun lagi.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

d) Saya berencana untuk tetap dengan Kantor Akuntan Publik setidaknya 5(lima) tahun lagi.

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

e) Saya akan keluar dari Kantor Akuntan Publik ini setelah mendapat pekerjaan baru

1. Sangat tidak setuju 3. Netral 5. Sangat Setuju
 2. Tidak Setuju 4. Setuju

LAMPIRAN 2

PENGUJIAN ANALISIS FAKTOR

UJI VALIDITAS VARIABEL X1-X4 (EK.FOKUS EFESIENSI, EK.FOKUS KLIEN, EK.FOKUS KUALITAS DAN KOMPLEKSITAS TUGAS)

KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	0,711
Bartlett's Test of Sphericity Approx. Chi-Square	625,595
Df	153
Sig.	0,000

X1-X4

Anti-image Matrices

		X1.1.1	X1.1.2	X1.1.3	X1.1.4	X1.1.5	X1.1.6	X1.1.8	X2.1	X2.2	X2.3	X3.1	X3.2	X3.3	X3.4	X4.1	X4.2	X4.3	X4.4
Anti-image	X1.1.1	,104	-.021	-.027	-.007	-.005	,022	-.010	,007	,020	-.041	,037	-.036	,034	-.033	,030	-.019	,022	-.005
	X1.1.2	-.021	,050	-.027	,003	-.018	-.013	,020	,010	-.007	,012	-.006	-.001	-.003	,009	-.032	-.009	,034	-.001
	X1.1.3	-.027	-.027	,054	,003	,011	-.021	-.053	-.024	-.010	,027	-.016	,019	-.013	,008	,010	,021	-.052	,002
	X1.1.4	-.007	,003	,003	,081	-.040	-.025	-.049	,015	-.026	,008	,004	,005	-.006	,008	-.054	,006	-.015	-.014
	X1.1.5	-.005	-.018	,011	-.040	,061	-.014	-.009	-.033	,031	-.006	-.014	,007	,002	-.006	,017	,002	-.009	,014
	X1.1.6	,022	-.013	-.021	-.025	-.014	,085	,054	,021	,031	-.041	,039	-.021	,015	-.020	,036	-.008	,019	-.003
	X1.1.8	-.010	,020	-.053	-.049	-.009	,054	,251	,024	,003	-.018	-.026	,012	-.005	,003	,035	-.007	,058	-.009
	X2.1	,007	,010	-.024	,015	-.033	,021	,024	,107	-.048	-.057	,009	-.006	-.006	,008	,001	-.012	,028	-.028
	X2.2	,020	-.007	-.010	-.026	,031	,031	,003	-.048	-.110	-.048	,006	,003	,018	-.029	,002	-.013	,010	,025
	X2.3	-.041	,012	,027	,008	-.006	-.041	-.018	-.057	-.048	,115	-.014	,005	-.014	,021	-.022	,030	-.034	,002
	X3.1	,037	-.006	-.016	,004	-.014	,039	-.026	,009	,006	-.014	,278	-.116	,035	-.023	-.002	,023	,012	-.087
	X3.2	-.036	-.001	,019	,005	,007	-.021	,012	-.006	,003	,005	-.116	,088	-.034	,016	-.002	-.023	-.023	,042
	X3.3	,034	-.003	-.013	-.006	,002	,015	-.005	-.006	,018	-.014	,035	-.034	,036	-.038	,003	-.005	,013	-.009
	X3.4	-.033	-.009	,008	,008	-.006	-.020	,003	,008	-.029	,021	-.023	,016	-.038	,054	-.004	-.001	-.001	,008
X4.1	,030	-.032	,010	-.054	,017	,036	,035	,001	,002	-.022	-.002	-.002	,003	-.004	,323	-.067	,012	,017	
X4.2	-.019	-.009	,021	,006	,002	-.008	-.007	-.012	-.013	,030	,023	-.002	-.005	-.001	-.067	,086	-.071	-.080	
X4.3	,022	,034	-.052	-.015	-.009	,019	,058	,028	,010	-.034	,012	-.023	,013	-.001	,012	-.071	,127	,013	
X4.4	-.005	-.001	,002	-.014	,014	-.003	-.009	-.028	,025	,002	-.087	,042	-.009	,008	,017	-.080	,013	,232	
Correlation	X1.1.1	0,770*	-.289	-.360	-.071	-.061	,236	-.059	,067	,189	-.375	,217	-.374	,550	-.438	,166	-.202	,188	-.031
	X1.1.2	-.289	0,838*	-.528	,055	-.327	-.205	,177	,140	-.095	,159	-.050	-.016	-.075	,172	-.256	-.142	,430	-.011
	X1.1.3	-.360	-.528	0,728*	,042	,185	-.312	-.460	-.315	-.134	,348	-.127	,273	-.305	,149	,080	,301	-.628	,022
	X1.1.4	-.071	,055	,042	0,843*	-.566	-.307	-.343	,158	-.272	,082	,024	,062	-.115	,129	-.334	,071	-.152	-.101
	X1.1.5	-.061	-.327	,185	-.566	0,836*	-.199	-.074	-.405	,380	-.067	-.105	,093	,037	-.099	,120	,025	-.105	,116
	X1.1.6	,236	-.205	-.312	-.307	-.199	0,783*	,373	,220	,319	-.413	,254	-.241	,273	-.291	,214	-.098	,184	-.018
	X1.1.8	-.059	,177	-.460	-.343	-.074	,373	0,791*	,148	,016	-.107	-.097	,080	-.050	,028	,122	-.049	,326	-.036
	X2.1	,067	-.140	-.315	,158	-.405	,220	,148	0,612*	-.440	-.516	,051	-.058	-.093	,111	,007	-.127	,240	-.177
	X2.2	,189	-.095	-.134	-.272	,380	,319	,016	-.440	0,666*	-.430	,035	,032	,285	-.376	,013	-.131	,083	,155
	X2.3	-.375	,159	,348	,082	-.067	-.413	-.107	-.516	-.430	0,539*	-.081	,052	-.214	,261	-.113	,298	-.285	,013
	X3.1	,217	-.050	-.127	,024	-.105	,254	-.097	,051	,035	-.081	0,546*	-.742	,350	-.188	-.008	,148	,065	-.344
	X3.2	-.374	-.016	,273	,062	,093	-.241	,080	-.058	,032	,052	-.742	0,613*	-.597	,234	-.015	-.020	-.217	,291
	X3.3	,550	-.075	-.305	-.115	,037	,273	-.050	-.093	,285	-.214	,350	-.597	0,539*	-.871	,032	-.081	,200	-.097
	X3.4	-.438	,172	,149	,129	-.099	-.291	,028	,111	-.376	,261	-.188	,234	-.871	0,614*	-.033	-.013	-.017	,069
X4.1	,166	-.256	,080	-.334	,120	,214	,122	,007	,013	-.113	-.008	-.015	,032	-.033	0,778*	-.398	,060	,061	
X4.2	-.202	-.142	,301	,071	,025	-.098	-.049	-.127	-.131	,298	,148	-.020	-.081	-.013	-.398	0,645*	-.681	-.566	
X4.3	,188	,430	-.628	-.152	-.105	,184	,326	,240	,083	-.285	,065	-.217	,200	-.017	,060	-.681	0,561*	,076	
X4.4	-.031	-.011	,022	-.101	,116	-.018	-.036	-.177	,155	,013	-.344	,291	-.097	,069	,061	-.566	,076	0,757*	

a. Measures of Sampling Adequacy(MSA)

X1-X4

Communalities

	Initial	Extraction
X1.1.1	1,000	0,856
X1.1.2	1,000	0,932
X1.1.3	1,000	0,893
X1.1.4	1,000	0,899
X1.1.5	1,000	0,909
X1.1.6	1,000	0,848
X1.1.8	1,000	0,639
X2.1	1,000	0,933
X2.2	1,000	0,913
X2.3	1,000	0,890
X3.1	1,000	0,587
X3.2	1,000	0,914
X3.3	1,000	0,891
X3.4	1,000	0,859
X4.1	1,000	0,707
X4.2	1,000	0,940
X4.3	1,000	0,796
X4.4	1,000	0,769

X1-X4

Total Variance Explained

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	6,236	34,642	34,642	6,236	34,642	34,642	5,867	32,594	32,594
2	3,901	21,671	56,313	3,901	21,671	56,313	3,317	18,425	51,019
3	2,735	15,193	71,505	2,735	15,193	71,505	3,258	18,100	69,119
4	2,302	12,788	84,294	2,302	12,788	84,294	2,731	15,175	84,294
5	,645	3,583	87,876						
6	,561	3,114	90,990						
7	,419	2,327	93,317						
8	,306	1,699	95,015						
9	,238	1,322	96,337						
10	,150	,833	97,170						
11	,119	,659	97,829						
12	,104	,577	98,406						
13	,083	,459	98,866						
14	,071	,396	99,262						
15	,050	,281	99,542						
16	,040	,223	99,765						
17	,025	,140	99,905						
18	,017	,095	100,000						

X1-X4

Component Matrix^a

	Component			
	1	2	3	4
X1.1.2	,948		-,136	-,121
X1.1.5	,936			-,178
X1.1.3	,934			-,135
X1.1.4	,918	,200		-,115
X1.1.1	,897			-,211
X1.1.6	,895	-,102	-,169	
X1.1.8	,695	-,134	,102	-,358
X4.3	,176	,741	,154	,439
X4.2	,261	,725	,146	,570
X3.2	,241	-,716	,240	,534
X3.3	,275	-,708	,301	,473
X4.4	,280	,699	,146	,426
X3.4	,336	-,685	,290	,439
X4.1	,228	,644	,214	,440
X3.1	,121	-,581	,224	,430
X2.1			,921	-,276
X2.3	-,101		,861	-,371
X2.2	-,396	,144	,826	-,229

X1-X4

Rotated Component Matrix^a

	Component			
	1	2	3	4
X1.1.5	0,945			
X1.1.2	0,940			-,190
X1.1.3	0,930	,134		
X1.1.1	0,918			
X1.1.4	0,909	,269		
X1.1.6	0,878		,144	-,235
X1.1.8	0,771	-,161		,133
X4.2		0,965		
X4.3		0,878	-,151	
X4.4	,136	0,859	-,112	
X4.1		0,832		
X3.2			0,949	
X3.3	,116		0,931	
X3.4	,185		0,903	
X3.1			0,762	
X2.1	,102			0,955
X2.3				0,942
X2.2	-,308			0,901

X1-X4

Component Transformation Matrix

Component	1	2	3	4
1	0,952	,202	,201	-,111
2	,000	0,723	-,686	,077
3	-,002	,203	,317	0,926
4	-,306	0,629	0,623	-,352

UJI RELIABILITAS X1-X4 (EK.FOKUS EFESIENSI, EK.FOKUS KLIEN, EK.FOKUS KUALITAS DAN KOMPLEKSITAS TUGAS)

UJI RELIABILITAS X1 (EVALUASI KINERJA FOKUS EFESIENSI)

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
0,962	7

UJI RELIABILITAS X2 (EVALUASI KINERJA FOKUS KLIEN)

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
0,926	3

UJI RELIABILITAS X3 (EVALUASI KINERJA FOKUS KUALITAS)

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
0,916	4

UJI RELIABILITAS X4 (KOMPLEKSITAS TUGAS)

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
0,907	4

UJI VALIDITAS VARIABEL DEPENDEN (Y1) PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	0,749
Bartlett's Test of Sphericity	237,438
Approx. Chi-Square	
Df	66
Sig.	0,000

VARIABEL DEPENDEN (Y1) PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

Anti-image Matrices

	Y1.1.1	Y1.1.2	Y1.1.3	Y1.1.4	Y1.1.5	Y1.1.6	Y1.1.7	Y1.1.8	Y1.1.9	Y1.2.1	Y1.2.2	Y1.2.3
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	1	2	3
Anti-image Covariance	Y1.1.1	Y1.1.2	Y1.1.3	Y1.1.4	Y1.1.5	Y1.1.6	Y1.1.7	Y1.1.8	Y1.1.9	Y1.2.1	Y1.2.2	Y1.2.3
	,205	-,140	,061	-,072	-,091	-,019	,050	-,118	-,003	,109	,014	-,108
	-,140	,333	-,185	,071	,059	,023	-,015	,072	-,039	-,016	-,076	,081
	,061	-,185	,378	-,065	-,135	,006	,055	-,039	,001	-,015	-,005	-,043
	-,072	,071	-,065	,513	,104	,034	-,144	,007	-,052	-,152	,099	,029
	-,091	,059	-,135	,104	,267	-,095	-,187	,058	,063	-,097	,027	,051
	-,019	,023	,006	,034	-,095	,555	-,073	-,043	-,049	-,017	,037	,006
	,050	-,015	,055	-,144	-,187	-,073	,319	-,030	-,042	,118	-,036	-,079
	-,118	,072	-,039	,007	,058	-,043	-,030	,208	-,003	-,082	-,073	,019
	-,003	-,039	,001	-,052	,063	-,049	-,042	-,003	,265	-,044	-,079	-,068
	,109	-,016	-,015	-,152	-,097	-,017	,118	-,082	-,044	,223	-,054	-,077
	,014	-,076	-,005	,099	,027	,037	-,036	-,073	-,079	-,054	,239	-,025
	-,108	,081	-,043	,029	,051	,006	-,079	,019	-,068	-,077	-,025	,273
Anti-image Correlation	Y1.1.1	Y1.1.2	Y1.1.3	Y1.1.4	Y1.1.5	Y1.1.6	Y1.1.7	Y1.1.8	Y1.1.9	Y1.2.1	Y1.2.2	Y1.2.3
	,651 ^a	-,534	,218	-,222	-,390	-,055	,196	-,572	-,011	,511	,064	-,454
	-,534	,665 ^a	-,521	,171	,199	,054	-,045	,273	-,132	-,058	-,269	,268
	,218	-,521	,788 ^a	-,147	-,426	,013	,157	-,139	,002	-,051	-,016	-,135
	-,222	,171	-,147	,678 ^a	,280	,064	-,356	,023	-,141	-,449	,284	,077
	-,390	,199	-,426	,280	,508 ^a	-,248	-,642	,247	,236	-,399	,108	,190
	-,055	,054	,013	,064	-,248	,910 ^a	-,173	-,126	-,129	-,049	,100	,016
	,196	-,045	,157	-,356	-,642	-,173	,622 ^a	-,117	-,143	,443	-,129	-,266
	-,572	,273	-,139	,023	,247	-,126	-,117	,812 ^a	-,011	-,382	-,329	,079
	-,011	-,132	,002	-,141	,236	-,129	-,143	-,011	,905 ^a	-,183	-,316	-,252
	,511	-,058	-,051	-,449	-,399	-,049	,443	-,382	-,183	,677 ^a	-,235	-,313
	,064	-,269	-,016	,284	,108	,100	-,129	-,329	-,316	-,235	,866 ^a	-,097
	-,454	,268	-,135	,077	,190	,016	-,266	,079	-,252	-,313	-,097	,844 ^a

a. Measures of Sampling Adequacy(MSA)

VARIABEL DEPENDEN (Y1) PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

Communalities

	Initial	Extraction
Y1.1.1	1,000	0,694
Y1.1.2	1,000	0,833
Y1.1.3	1,000	0,580
Y1.1.4	1,000	0,656
Y1.1.5	1,000	0,817
Y1.1.6	1,000	0,633
Y1.1.7	1,000	0,767
Y1.1.8	1,000	0,773
Y1.1.9	1,000	0,790
Y1.2.1	1,000	0,751
Y1.2.2	1,000	0,796
Y1.2.3	1,000	0,733

Extraction Method: Principal Component Analysis.

VARIABEL DEPENDEN (Y1) PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

Total Variance Explained

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	5,703	47,527	47,527	5,703	47,527	47,527	3,500	29,165	29,165
2	1,910	15,913	63,440	1,910	15,913	63,440	2,814	23,449	52,615
3	1,210	10,085	73,525	1,210	10,085	73,525	2,509	20,910	73,525
4	,783	6,528	80,053						
5	,615	5,125	85,177						
6	,454	3,785	88,962						
7	,393	3,277	92,239						
8	,294	2,454	94,693						
9	,230	1,918	96,611						
10	,182	1,515	98,126						
11	,147	1,224	99,350						
12	,078	,650	100,000						

Extraction Method: Principal Component Analysis.

VARIABEL DEPENDEN (Y1) PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

Component Matrix^a

	Component		
	1	2	3
Y1.1.8	,857	-,194	
Y1.2.3	,840	-,104	,126
Y1.1.9	,817	-,337	
Y1.2.2	,803	-,367	-,132
Y1.1.1	,750	,171	-,320
Y1.2.1	,715	-,352	,342
Y1.1.3	,700	,103	-,282
Y1.1.5	,414	,803	
Y1.1.7	,520	,684	,171
Y1.1.6	,540	,562	,160
Y1.1.2	,606	-,102	-,675
Y1.1.4	,537	-,101	,598

UJI VALIDITAS VARIABEL DEPENDEN (Y1) PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

Rotated Component Matrix^a

	Component		
	1	2	3
Y1.2.1	,844	,194	
Y1.1.9	,764	,452	
Y1.1.4	,763	-,144	,231
Y1.2.3	,700	,412	,268
Y1.1.8	,700	,501	,179
Y1.2.2	,636	,625	
Y1.1.2		,909	
Y1.1.1	,262	,681	,401
Y1.1.3	,278	,630	,327
Y1.1.5		,163	,887
Y1.1.7	,170		,854
Y1.1.6	,229	,130	,751

UJI VALIDITAS VARIABEL DEPENDEN (Y1) PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

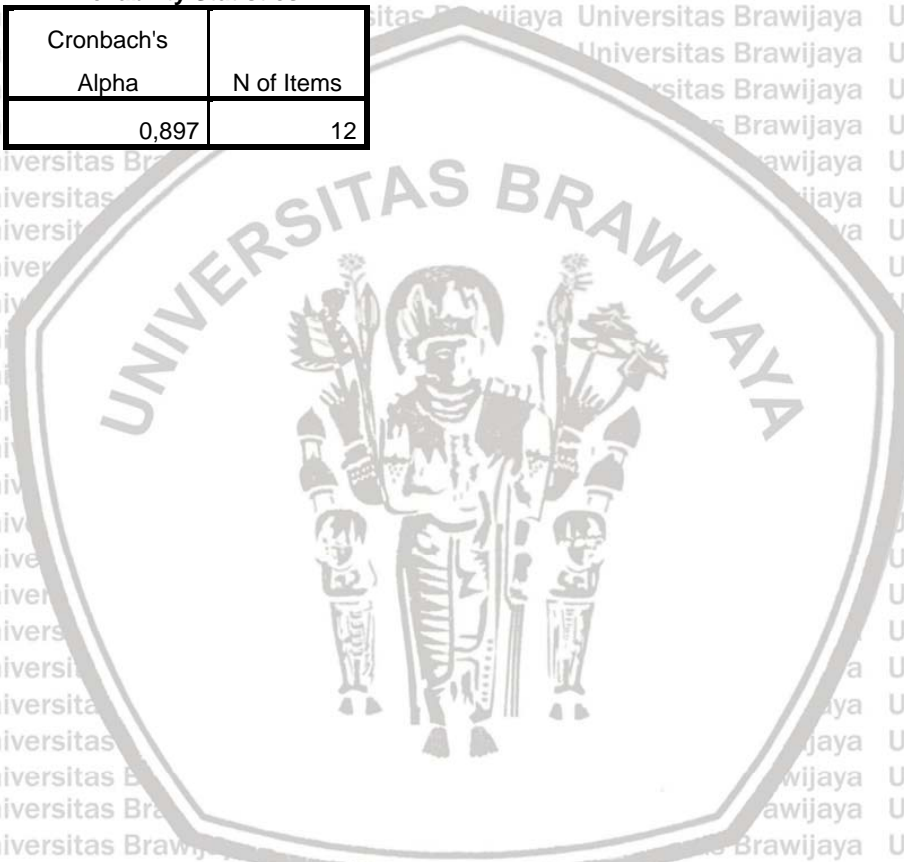
Component Transformation Matrix

Component	1	2	3
1	0,694	0,596	,405
2	-,425	-,115	0,898
3	,581	-,795	,174

UJI RELIABILITAS VARIABEL DEPENDEN (Y1) PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
0,897	12



OUTPUT UJI VALIDITAS VARIABEL MEDIASI (Y2) KEINGINAN BERPINDAH

KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	0,795
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square
	Df
	Sig.
	0,000

VARIABEL MEDIASI (Y2) KEINGINAN BERPINDAH

Anti-image Matrices

		Y2.1	Y2.2	Y2.3	Y2.4	Y2.5
Anti-image Covariance	Y2.1	,168	-,036	,011	-,045	-,136
	Y2.2	-,036	,042	-,039	,017	,024
	Y2.3	,011	-,039	,045	-,040	-,015
	Y2.4	-,045	,017	-,040	,365	-,061
	Y2.5	-,136	,024	-,015	-,061	,479
Anti-image Correlation	Y2.1	0,843^a	-,431	,131	-,182	-,481
	Y2.2	-,431	0,713^a	-,896	,139	,173
	Y2.3	,131	-,896	0,737^a	-,307	-,099
	Y2.4	-,182	,139	-,307	0,923^a	-,146
	Y2.5	-,481	,173	-,099	-,146	0,834^a

a. Measures of Sampling Adequacy(MSA)

VARIABEL MEDIASI (Y2) KEINGINAN BERPINDAH

Total Variance Explained

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	3,967	79,349	79,349	3,967	79,349	79,349
2	,551	11,024	90,373			
3	,320	6,397	96,770			
4	,139	2,781	99,550			
5	,022	,450	100,000			

Extraction Method: Principal Component Analysis.

VARIABEL MEDIASI (Y2) KEINGINAN BERPINDAH

Component Matrix^a

	Component
	1
Y2.3	0,946
Y2.2	0,943
Y2.1	0,939
Y2.4	0,860
Y2.5	0,750

OUTPUT UJI RELIABILITAS VARIABEL MEDIASI (Y2) KEINGINAN BERPINDAH

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
0,932	5

OUTPUT UJI VALIDITAS VARIABEL MODERASI (Y3) KOMITMEN PROFESIONAL

KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	0,664
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square
	Df
	Sig.
	275,104
	55
	0,000

VARIABEL MODERASI (Y3) KOMITMEN PROFESIONAL

Anti-image Matrices

		Y3.1.1	Y3.1.2	Y3.1.3	Y3.2.1	Y3.2.2	Y3.2.3	Y3.3.1	Y3.3.2	Y3.3.3	Y3.3.4	Y3.3.5
Anti-image Covariance	Y3.1.1	,237	-,163	,002	-,026	-,046	,037	,008	,036	-,067	-,077	,091
	Y3.1.2	-,163	,216	,006	-,065	,044	-,101	,007	-,044	,029	,049	-,048
	Y3.1.3	,002	,006	,100	-,010	-,043	-,029	-,091	,012	-,004	-,008	,007
	Y3.2.1	-,026	-,065	-,010	,314	-,030	,081	-,011	-,016	-,087	,003	-,018
	Y3.2.2	-,046	,044	-,043	-,030	,358	-,175	,022	-,062	,067	,090	-,091
	Y3.2.3	,037	-,101	-,029	,081	-,175	,290	-,008	,030	-,023	-,045	,065
	Y3.3.1	,008	,007	-,091	-,011	,022	-,008	,111	-,014	-,013	-,001	,001
	Y3.3.2	,036	-,044	,012	-,016	-,062	,030	-,014	,202	-,093	-,117	,039
	Y3.3.3	-,067	,029	-,004	-,087	,067	-,023	-,013	-,093	,232	,107	-,114
	Y3.3.4	-,077	,049	-,008	,003	,090	-,045	-,001	-,117	,107	,152	-,115
	Y3.3.5	,091	-,048	,007	-,018	-,091	,065	,001	,039	-,114	-,115	,165
Anti-image Correlation	Y3.1.1	,576^a	-,723	,014	-,094	-,157	,140	,049	,164	-,288	-,409	,462
	Y3.1.2	-,723	,649^a	,039	-,249	,158	-,404	,043	-,209	,130	,270	-,257
	Y3.1.3	,014	,039	,706^a	-,055	-,226	-,169	-,869	,082	-,028	-,067	,058
	Y3.2.1	-,094	-,249	-,055	,895^a	-,088	,267	-,057	-,063	-,323	,014	-,078
	Y3.2.2	-,157	,158	-,226	-,088	,628^a	-,545	,111	-,232	,232	,386	-,375
	Y3.2.3	,140	-,404	-,169	,267	-,545	,644^a	-,044	,123	-,090	-,214	,298
	Y3.3.1	,049	,043	-,869	-,057	,111	-,044	,721^a	-,095	-,079	-,011	,006
	Y3.3.2	,164	-,209	,082	-,063	-,232	,123	-,095	,756^a	-,429	-,667	,215
	Y3.3.3	-,288	,130	-,028	-,323	,232	-,090	-,079	-,429	,660^a	,572	-,584
	Y3.3.4	-,409	,270	-,067	,014	,386	-,214	-,011	-,667	,572	,507^a	-,726
	Y3.3.5	,462	-,257	,058	-,078	-,375	,298	,006	,215	-,584	-,726	,592^a

a. Measures of Sampling Adequacy(MSA)

VARIABEL MODERASI (Y3) KOMITMEN PROFESIONAL

Communalities

	Initial	Extraction
Y3.1.1	1,000	,873
Y3.1.2	1,000	,899
Y3.1.3	1,000	,889
Y3.2.1	1,000	,720
Y3.2.2	1,000	,695
Y3.2.3	1,000	,803
Y3.3.1	1,000	,850
Y3.3.2	1,000	,811
Y3.3.3	1,000	,667
Y3.3.4	1,000	,697
Y3.3.5	1,000	,846

Extraction Method: Principal Component Analysis.

OUTPUT UJI VALIDITAS VARIABEL MODERASI (Y3) KOMITMEN PROFESIONAL

Total Variance Explained

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	4,741	43,099	43,099	4,741	43,099	43,099	3,503	31,846	31,846
2	2,482	22,567	65,666	2,482	22,567	65,666	3,009	27,353	59,199
3	1,528	13,894	79,560	1,528	13,894	79,560	2,240	20,361	79,560
4	,754	6,855	86,415						
5	,514	4,673	91,088						
6	,271	2,468	93,555						
7	,230	2,094	95,649						
8	,211	1,915	97,563						
9	,155	1,412	98,975						
10	,059	,532	99,507						
11	,054	,493	100,000						

Extraction Method: Principal Component Analysis.

VARIABEL MODERASI (Y3) KOMITMEN PROFESIONAL

Component Matrix^a

	Component		
	1	2	3
Y3.3.2	,825	-,303	-,196
Y3.2.1	,787	-,291	,129
Y3.3.3	,770	-,271	
Y3.3.5	,698	-,423	-,424
Y3.3.4	,655	-,386	-,346
Y3.3.1	,652	,579	-,301
Y3.2.3	,372	,783	,226
Y3.2.2	,477	,683	
Y3.1.3	,617	,669	-,248
Y3.1.1	,571	-,177	,718
Y3.1.2	,659	-,107	,673

OUTPUT UJI VALIDITAS VARIABEL MODERASI (Y3) KOMITMEN PROFESIONAL

Rotated Component Matrix^a

	Component		
	1	2	3
Y3.3.5	,920		
Y3.3.2	,848	,163	,256
Y3.3.4	,833		
Y3.3.3	,711	,145	,375
Y3.2.1	,660	,118	,520
Y3.1.3	,252	,908	
Y3.3.1	,346	,854	
Y3.2.3	-,208	,833	,256
Y3.2.2		,820	,147
Y3.1.1	,168		,918
Y3.1.2	,221	,153	,909

VARIABEL MODERASI (Y3) KOMITMEN PROFESIONAL

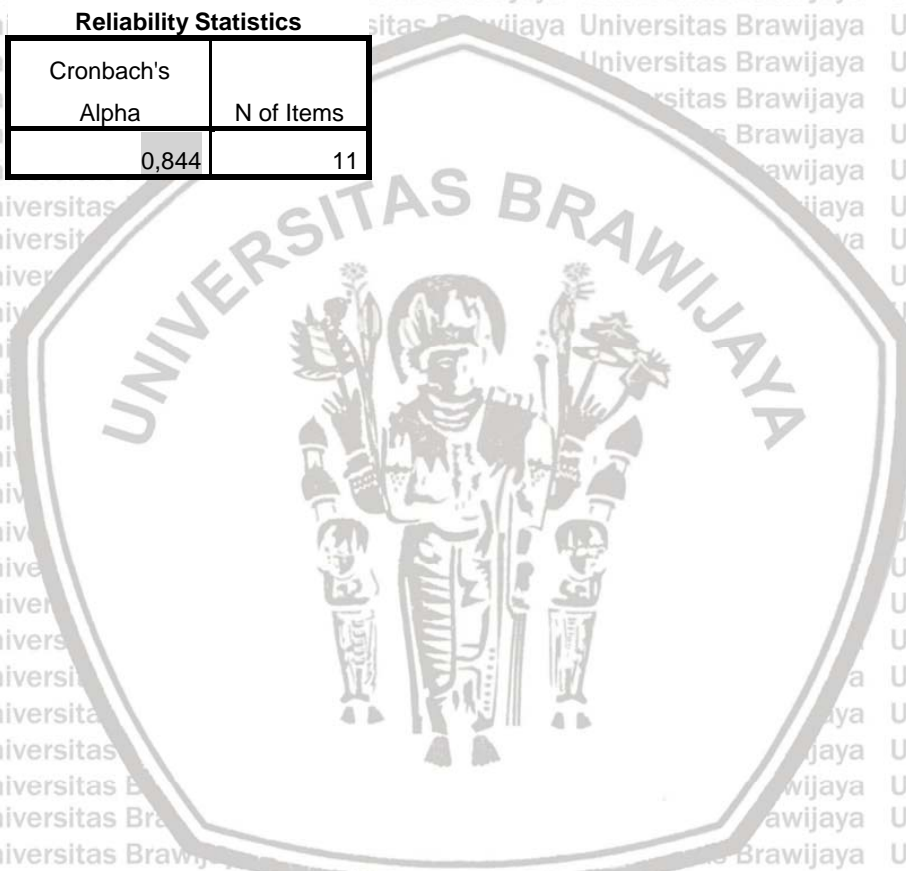
Component Transformation Matrix

Component	1	2	3
1	,739	,489	,464
2	-,480	,865	-,146
3	-,472	-,115	,874

OUTPUT UJI RELIABILITAS VARIABEL MODERASI (Y3) KOMITMEN PROFESIONAL

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
0,844	11



LAMPIRAN 3

Responden

NO	NAMA DAN ALAMAT RESPONDEN	ALAMAT
	JAKARTA	
1.	KAP Drs.A. KADIR RAHMAN	Jl Gading Elok Timur V BN 2 No.1 Kelapa Gading .Jakarta Utara
2.	Drs. A SALAM RAUF & REKAN	Jl Pancoran Barat X No .7. RT 0.10/004 Pancoran . Jakarta Selatan
3.	Drs. A.s. AKMADWIJAYA	Jl H.Murtado Tanjung Priok Jakarta Utara 14260. Telp: 4374068). Fax: (021)4374068, 43913395.E-mail: kap_akmadwijaya@yahoo.com
4.	KAP ABDUL AZIZ FIB ARIZA	Jl. Flamboyan Raya H1/9 Malakasari, Duren Sawit Jakarta Timur 13460. Telp.(021)86602049, 8632184. Fax (021) 86602051. E-mail(info@kap-aafa.co.id), kap_azizabdul@yahoo.com
5	KAP ABDUL GHONIE & REKAN	Jl. RS. Fatmawati No.5 Jakarta selatan. Telp(021) 7511744. Fax (021) 7511743 (Email: abdulghoni_abubakar@yahoo.com).
6	KAP ABDUL MUNTALIB DAN YUNUS (PUSAT)	Jl Kaji Raya No.9. Jakarta Pusat 10130. Telp (021)98218940, Fax(021) 63866210, E-mail (kapyunuspakpahaman@yahoo.com).
7	KAP Drs. ABROR	Jl Utan Kayu Raya No.15. Rawamangun Jakarta Timur 13120. Telp (021) 8580074, 98222167. Fax (021)8580074. E-mail: kab_abor@yahoo.com
8	KAP ABUBAKAR USMAN & REKAN	Jl . Jend Sudirman Kav.32 Jakarta 10220. Telp(021) 5708084, (021) 5708084. Fax (021) 5708085, 3156384, 57851452. E-mail (audit_au@cbn.net.id , christotomo@cbn.net.id)
9	KAP ACHMAD, RASYID, HISBULLAH & JERRY (PUSAT)	Jakarta Pusat 10620. Telp(021) 4264971.Fax (021) 4264971. Fax (021) 4240080, 4228444. E-mail (kap_arhj@yahoo.co.id)
10	KAP ACHSIN HANDOKO TOMO (PUSAT)	Jl Majapahit No.10 Lantai 3. Jakarta Pusat 10160. Telp(021) 34830982, Fax (021) 7202606. Website (www.moores-rowland.com)
11	KAP DRS.ADENAN	Jl Tongkol Raya No 17 Jati, Pulo Gadung. Jakarta Timur 13220. Kap.adenan@yahoo.com .
12	KAP DRS.AFRISAL SY	Jl Kresna 11 no 8 duren sawit Jakarta Timur (13440)
13	KAP AFWAN	Jl Betung X1 No.390 RT 009 RW 008 Pondok Bambu. Jakarta Timur 13430. Telp (021) 86606185. E-mail (afwanamran@gmail.com).
14	KAP AGUS UBADILLAH DAN REKAN	JL casablanca kav 18.Jakarta selatan 12960.Telp (021)8298265, (021) 8319609. Info@kap-au.com
15	KAP AHMAD RAHARJO UTOMO	JL TELUK RATAI No 82 A. Kompleks AL Rawa Bambu, Pasar Minggu.Jakarta Selatan 12520. Telp (021) 7807316, Fax (021) 7807316, Fax (021)78840191
16	KAP AIDIL YUZAR SE.,AK.CPA	Jl TB Simatupang No 47 tanjung barat, Jagakarsa Jakarta Selatan (12610). E-mail (kap.aidilyuzar@gmail.com)
17	KAP AINUL FURKAN	JL Partaman 1B, Manggarai Jakarta Selatan 12970. Telp (021) 22983784
18	KAP AIRIN TITUS.BSC CA,CPA,BKP	Jl KH Hasyim Ashari Kav 125 Jakarta Pusat.Telp(021)63858603.
19.	KAP Drs. ALBERT SILALAH & REKAN (PUSAT)	Jl Otista Raya No.30 RT.008 RW.012 Jakarta Timur 13330. Telp (021) 22892812, Fax (021) 22892812, E-mail (kapalbertsilalahidanrekan@yahoo.com)
20	KAP Drs. ALFIAN RIANTON,AK.,CPA	Jl JendSudirman Kav.2 . Jakarta (10220). Telp (021) 2512501, Fax (021) 2512519, E-mail (alf@alf.co.id). Website (www.alf.co.id).
21	KAP ALI,CPA	Jl Kedoya Raya Blok BB No.9 Rt 002/Rw.007 Green Garden. Jakarta barat 11520 .Telp (021) 5647362. Fax (021) 56969808. E-mail (ali@ali-cpa.com)
22	KAP AMACHI, ARIFIN, MARDANI, & MULIADI	Jl Letjend Suprpto Jakarta Pusat 10660. Telp (021) 42888662, 4288663, (021) 42882648. E-mail (kap.aamm@gmail.com)
23	KAP Drs. Amin Widjaya Tunggal	Jl Pesangrahan No.168 H. Kembangan. Jakarta Barat 11610. Telp (021) 5810949, 5806176 (021)5806176 (021) 5806176.
24	KAP AMIR ABADI JUSUF ARYANTO, MAWAR & REKAN (PUSAT)	Jl Jendral Sudirman kav.59. Jakarta 12190. Telp (021)5140340. Fax (021)5140350. E-mail (rsm@rsm.id)
25	KAP ANDERSON, AMRIL & REKAN (PUSAT)	Jl Letjend S .Parman Kav. 22-24. Palmerah Jakarta Barat 11.480. Telp (021) 29022531. Fax (021) 29022532. E-mail (office@kap-anderson.com).
26	KAP ANDERSON, AMRIL & REKAN (CABANG)	Jl taman puro Asem Utara No 24 B. Rt 007 RW 001, Rawamangun Jakarta Timur 13220. Telp (021) 4722906, 081218882812. E-mail (office@kap-anderson.com)
27	KAP ANDERSON, AMRIL & REKAN (CABANG)	Jl Raya Pasar Minggu No.39A. Jakarta Selatan 12780. Telp (021) 085891301144. E-mail (mdk.kurniawan@gmail.com , Office@kap.anderson.com)
28	KAP ANDI RUSWANDI WISNU & REKAN	Jl Raya Perjuangan No. 21, Kebon Jeruk. Jakarta Barat 15130. Telp (021) 5364804. (021) 5364841 E-mail kap@arwr.co.id , kaparwr@gmail.com .
29	KAP ANGELIA LAPIAN	Perukoan Puri Mutiara Blok A kav.53 Jakarta Utara. Telp (021)65310722, Fax (021) 65310726.
30	KAP ANGELINA YANSEN (PUSAT)	Jl. Rasuna Said, Kuningan, Telp (021) 83786547
31	KAP ANNAS CAHYADI	Jl. Fachrudin Eaya, No.5 Tanah Abang Jkt Pusat. Telp/Fax 021 – 31997 477. Email : annas_cahyadi@mail.com
32	KAP ANTON SILALAH	Jl. Anggerk No,23 RawaBadak Jakarta Utara (Koja). 14360

		Telp. 021 – 8579354 – 4302 328 Email : auditor.antonisilalahi@kap-antonisilalahi.com
33	KAP ANWAR & REKAN	Jl. Kuningan Mulia Kav.9 C (Permata Kuningan Building) Telp. 021 – 837 807 50 Fax. 021 - 837 807 35 Email : anwar@anwar-rekan.com
34	KAP ARIA KANAKA & REKAN	Jl . Jendral Sudirman.Kav.26 Jakarta selatan 12.920.Telp (021) 2902667. (021) 29026667. E-mail (aria.Kanaka@mazars.id).
35	KAP ARIANTO CPA	Jl Graha Sentral Building ist Floor Jl Agung Perkasa ix Blok K.1 No.26 .27. Sunter Jakarta Utara 14350.Telp (021)29638338. Fax (021) 29638201.E-mail (Kap.ariantocpa@gmail.com)
36	KAP ARIEF JAUHARI	Jl Raya Pasar Minggu No 21 RT 001/RW001 Pejaten. Jakarta 12510.Telp.(021) 2178887199.E-mail kaparifglorius@gmail.com .
37	KAP ARIEF & GLORIUS	Jl Inovasi no 45 Jagakarsa Jakarta Selatan. Telp (021) 21798828. Email kaparigliorius@gmail.com .
38.	KAP ARMAN EDDY FERDINAND &REKAN	Jl TB Simatupang Kav 18.Jakarta Selatan 12520. Telp (021) 22785388 Fax (021) 22785355. E-mail: Kapaf@aef.Primier.com
39	KAP ARMANDA &ENITA (PUSAT)	Jl . Jend. Gatot Subroto Kav.32-34. Jakarta selatan 12950. Telp : (021) 52901209, 99700999. E-mail (auditor@rad.net.kl)
40	KAP DRS. ARMANDIAS	Jl Raya Bekasi km 25. Telp (021) 21282441,21282442. Fax(021)4608074.E-mail (Kaparmandias@cbn.net.id)
41	KAP ARMEN, BUDI MAN & REKAN	Jl KH Abdullah Syafei No 19 RT 12, Rw. 09.Kel Bukit duri , Kec Tebet Jakarta Selatan 12840.Telp (021)21282442. Email (auditaa@cbn.net.id).
42	KAP ASEP RAHMANSYAH MANSUR& SUHARYONO (PUSAT)	JL. Kwitang Raya.No 8 Jakarta Pusat 10420. Telp (021) 3154388, 31935439.
43	KAP ASYARIWANGI DAN REKAN	JL. Pumpang Semper No 52. Jakarta Utara 14260. Telp 081280427667, 08138565960. E-mail (contact@asyvariangi.cpa@gmail.com)
44	KAP Drs. AzHAR YACOP	Jl Tanjung Karang Kav.3.4 A. Jakarta Pusat 10230. Telp (021) 68920552, (021) 39838914. E-mail (kap_azharyacob@hotmail.com)
45	KAP B.YUNIANTO	Jl. Dr Panjaitan No 45. Jakarta Timur 13350. Telp (021) 85917777. E-mail (kap_by0218@outlook.co.id)
46	KAP Drs. BACHSYAINI HUSEIN	Jl Batu ampar 1 No 7 RT 013/002 condet. Jakarta Timur 13520. Telp (021) 78831874 (021) 7817692.
47	KAP Drs. BAKHTIAR. S.H	JL. Kelapa Gading Boulevard Blok WE 2 No.3.K
48	KAP DRS. BAMBANG IRAWAN, CPA	JL Pejaten Raya Kav 2 Pasar Minggu. Jakarta Selatan 12510. Telp (021) 7902644, Fax (021)7902644. E-mail (bt_cpa@yahoo.combbi.cpa@gmail.com).
49	KAP DRS. BAMBANG MUDJIONO & WIDIARTO	Jl Tebet Barat IV No 20 Jakarta Selatan. 12810. Telp (021) 8318124, Fax (021) 83797980. Kap_drsbmw@yahoo.com
50	KAP Drs.Bambang Sudaryono & Rekan (Pusat)	Jl. Wisma Raya No.2 Rawa Mangung Telp 021- 4700 635, 866 10331 Fax021- 4700 635, 866 10401 Email : kap.bambangsudaryono_rekan@yahoo.com
51	KAP Basri Hardjosumanto, Msi, Ak & Rekan	Jl. Iskandar Muda No.35 lt.3-4 No. 3C Pondok Indah Jakarta aSelatan. Telp : 021- 7900 265 Fax : 021- 7900 265 Email : kap-dhs_sur@yahoo.co.ida
52	KAP Basyirudin & Rekan	Jl. MT. Haryono Kav.10 Jakarta Timur. 13330 Telp. 021 2906 7271 Fax. 021 2906 7271 Email : Office@cpa-bw.com
53	KAP Bayu Susilo	Jl. Pangeran Antasari No.21A Cipete Utara, Kebayoran Baru Jakarta Selatan. 121a50 Telp.021- 7891 906
54	KAP. Bayudi, Yohna, Suzy, Arie, (pusat)	Jl. Sangihe No. 10 Jakata Pusat. 10150 Telp.021 – 63863 3065 ,63
55	KAP. BENNY, TONY, FRANS & DANIEL (PUSAT) .	Jl. Majapahit Bok A No 22 Jakarta Pusat. 101600 Telp.021- 3845225-48. Fax. Telp.021- 3845235,. Website. www.raendabernardi.com.
56	KAP. Drs BENARDI & REKAN (PUSAT) .	Jl. Cikini Raya No.9 Jakarta Pusat. 10330 Telp.021- 2305569, 39899079, 39899080. Fax. Telp.021- 319127546, 3161202, 327546. Email. enquiry@reanablebernardi.com . Website. www.raendabernardi.com.
57	KAP. BHARATA, ARIFIN, MUMAJAD & SAYUTI (PUSAT) .	Jl. Bambui Raya No.17 Pasar Minggu Jakarta Selatan. 12520 Telp.021- 7811562,. Fax. Telp.021- 7816837. Email. kapbams99@yahoo.com . Website. www. kapbams.com.
58	KAP. BUDI ANRU.	Jl. Radar Auri Rt/Rw 008/014 No KE 01.06, Cibubur. Jakarta Timur 121150. Telp.021- 22870841, 29097635. Fax. Telp.021- 22870841. Email. budianru09@gmail.com . kapbams.com.
59	KAP BUDIMAN, WAWAN, PAMUDJI & REKAN (PUSAT)	Jl. Gunung Sahari Raya No 78. Jakarta Pusat 10610. Telp.021- 4258282. Fax. Telp.021- 4248806. Email. bwp-kap@yahoo.co.id

60	KAP GUNAWAN	Jl. Mansur Permay 4 Blok U3 No 2, Jakarta Utara. 14460. Telp.021- 29216767. Fax. Telp.-. Email. Bunawan.Yovita@gmail.com.
61	KAP BUSTAMAN, EZEDDIN& PURWANTO (PUSAT)	Jl. Kramat Raya No 7.9. Jakarta Pusat 10450. Telp.021- 3156131 (Hunting). Fax. Telp.021- 314866. Email. bustaman@indosat.net.id
62	KAP Drs CHAERONI & REKAN (PUSAT)	Jl. Anggrek Netumumi 11/C5 Kemanggisian Slipi. Jakarta Barat 11480. Telp.021- 5321037 (Hunting). Fax. Telp.021- 535669. Email. kap_mci@yahoo.com
63	KAP CHATIM, ATJENG SUGENG & REKAN(PUSAT)	Jl. Ahmat Yani No 2 Jakarta Timur 13210. Telp.021- 47867847 Fax. Telp.021- 4895825. Email. kapcasmar@yahoo.co . Kap_cajk@cbn.net.id
64	KAP DANI ROBERTO SIMANJUNTAK,	Komplek Bukit Gading Indah Blok L No 6 Lantai 3. Kelapa Gading Permai Jakarta Utara 14240. Telp.021- 90555630 Fax. Telp.021- 88349715.
65	KAP DANI SUDARSONO & REKAN	Gedung Pulomas Satu G2 Lantai 3 Ruang 8-9 Jl. Ahmat Yani No 2 Jakarta Timur 13210. Telp.021- 4711122 Fax. Email. kapsdr-dsr.com . Kap
66	KAP Drs. DANIEL KODIRUN	Jl. Haji Lebar, Meruya Utara. Jakarta Barat 11620. Telp.021- 5843605 Fax. - 5843605 Email. kap-dk@centrin.net.id
67	KAP Drs. DANNY SUGHANDA	Jl. Siaga 1 No 1 Pasar Minggu. Jakarta Selatan. 12510. Telp.021- 7983744 Fax. 4892822. Email. danisugandha@gmail.com .
68	KAP DARMAWAN HENDANG KASLIM & REKAN (PUSAT)	Jl. H.Rasuna Said Blok x-5 Kav.2-3. Jakarta Selatan. 12950. Telp.021- 5274657 Fax. 021- 5274657. Email. dhk.kadin@dhk-cpa.com .
69	KAP DARMAWAN HENDANG KASLIM & REKAN (PUSAT)	Jl. Kayu Jati III No 1, Rawamangun Jakarta Timur. 13220. Telp.021- 47860050. Fax: 4721820. Email. dhk.jati@Dhk-cpa.com .
70	KAP DARMAWAN HENDANG KASLIM & REKAN (CABANG)	Jl. Radin Inten II No 2, Duren Sawit Jakarta Timur. 13220. Telp.021- 8632775. Fax. 021- 8632775. Email. dhk.inten@dhk-cpa.com .
71	KAP DEDDY KOE	Jl. Jendral Sudirman Kav 79. Jakarta Pusat. 12910. Telp.021- 57957721. Fax. 021- 57957721. Email. dddtyenggara@yahoo.com .
72	KAP DEVID PUTRA ARDA	Jl. HR. Rusuna Said. Jakarta Selatan. 12960. Telp. 08161117231. Fax. -. Email. devidardazhaqy@gmail.com .
73	KAP DJOKO.SIDIK&INDRA (PUSAT)	Jl. Imam Bonjol No.61 Menteng. Jakarta Pusat. 10310. Telp. 021-39838734. Fax. 021-398382081.
74	KAP DJOKO.SIDIK&INDRA (CABANG)	Jl. Tebet Dalam I No, 50 RT.003 RW.001 Tebet Barat. Tebet Jakarta Selatan. Telp. 021-8298132. Fax. 021-83791577.
75	KAP DOLI, BAMBANG, SULISTYANTO, DADANG & ALI (PUSAT).	Jl. H.R Rasuna Said Blok X-7 Kav 5. Jakarta Selatan. 12940. Telp.021- 30015702 Fax. 021- 30015701. Email. dbsda@kapdbsda.co.id . Website: www.kapdssdal.com .
76	KAP DOLI, BAMBANG, SULISTYANTO, DADANG & ALI .	Jl. Mampang Prapatan VIII No. R.2 5 B. Jakarta Selatan. 12790. Telp.021- 7989085 Fax. 021- 79996851.
77	KAP DOLI, BAMBANG, SULISTYANTO, DADANG & ALI (CABANG).	Jl. Raya Kali Blok E No 4.F Duren Sawit. Jakarta Timur. 13340. Telp.021- 8611845 Fax. 021- 8611708.
78	KAP DOLI, BAMBANG, SULISTYANTO, DADANG & ALI (CABANG).	Jl. Danau Jempang Blok B 3. No 29. Pajempongan Jakarta Pusat. 10210. Telp.021- 57903548 Fax. 021- 57903548. Email. talupan.cpa@kapbdnda.Co.id
79	KAP DOLI, BAMBANG, SULISTYANTO, DADANG & ALI (CABANG).	Jl. Puri Kembangan No 2 RT 11/005.Kedoya Selatan. Jakarta Barat. 11520. Telp.021- 73316160 Fax. 021- 73316160. Email. rukmatishubarani@kapbdnda.Co.id
80	KAP EFRINAL & SETYAWAN (CABANG).	Jl. Gandaria Tengah 1 No 23 Kramat Pela Kebayoran Baru . Jakarta Selatan . 12130. Telp.087876834783 Fax. -. Email. kap.efrinaldansenyawan@gmail.com
81	KAP Dra. ELLYA NOORLISYATI & REKAN (PUSAT).	Jl. Cempaka Putih Tengah No 41 B. Rt 001/008. Cempaka Putih Timur. Jakarta Pusat . 10510. Telp.(021) 4203589 Fax. .(021) 4216371. Email. kap.ellya_n@yahoo.com .
82	KAP ERFAN & RAKHMAWAN (PUSAT).	Jl. Pemda No 73 B. Jakarta Timur . 13220. Telp.(021) 4701550 Fax. .(021) 47887927. Email. rahmawan@kap-er.com .
83	KAP ERIC SENTOSA & HADIWINATA.	Jl. Gunung Sahari Raya No.1. Jakarta Utara . 14420. Telp.(021) 93888949 Fax. .(021) 29287196. Email. eric_sentosa@hotmail.com .
84	KAP Dra. ERIMURNI	Jl. Gunung Ragatama Lantai 2 Ruang B 201. Jl pariaman No.1B Manggarai. Jakarta Selatan . 12970. Telp.(021) 8303766 Fax. .(021) 8303766. Email. kaperimurni@gmail.com .
85	KAP EUNEKE WINARJO	Jl. Batu Tulis Raya 18 A Lantai 3 Jakarta Pusat 10120. Telp.(021) 3442411 Fax.(021) 34402411. Email. eunke25@yahoo.com .
86	KAP EUNEKE WINARJO	Jl. Batu Tulis Raya 18 A Lantai 3 Jakarta Pusat 10120. Telp.(021) 3442411 Fax.(021) 34402411. Email. eunke25@yahoo.com .
87	KAP FAJAR SUTRISNO.	Jl Dr.Saharjo No.111, Tebet , Jakarta Barat 12810. Telp.(021) 8303588 Fax.(021) 8299612. Email. info@kap.fs.com .
88	KAP FAIZAL RIZA .AK.CA.CPA.	JlJoglo Raya Blok H.7 No.37.Botanic Junction Jakarta Barat 11640. Telp.(021) 5872543 Fax.(021) 5872543. Email. faisal.riza@iapi.or.id . info@faicpa .
89	KAP Drs. FERDINAND & REKAN .	Jl danau Sunter Selatan Komplek Royal Sunter Blok F No.39-41. Jakarta Utara 14350. Telp.(021) 6513434 Fax.(021) 65301047. Email. Nababan.ferdinand@yahoo.com.au
90	KAP FIRMANSYAH.	Jl Bambu Aur A11 No.11 Bejong Indah. Jakarta Barat 11740. Telp.(021) 58355822. Email. ciresyah@yahoo.co.id
91	KAP FREDDY BUDIONO	Jl Sunter Indah Raya KA1/12 . Jakarta Utara 14350. Telp.(021) 65308305 Fax.(021) 65308306.
92	KAP FREDI & REKAN .	Jl Malaka Merah IV No 2 Pondok Kopi. Jakarta Timur 13460. Telp.(021) 86613170

93	KAP GANI SIGIRO & HANDAYANI	Fax.(021)) 86613171. Email. F_pams_kap@yahoo.co.id masmur_231@cbn.net.id . Jl Jendral Sudirman. Kav 45-46 . Jakartapusat 12930. Telp.(021) 57952700 Fax.(021))) 57952727. Email. info@id.gt.com
94	KAP GATOT PERMADI, AZWIR & ABIMAIL (PUSAT)	Jl I.S.Parman. Kav 22-24 . Jakartap Barat 11480. Telp.(021) 53666177/88 Fax.(021)) 53666199. Email. riantobimanyuit@kap-gpaa.com
95	KAP GATOT PERMADI, AZWIR & ABIMAIL (CABANG)	Jl Sirsak No 32. Rt.008/007 Kecamatan Jagakarsa Jakarta Selatan 12220. Telp.(021) 78887601 Fax.(021) 78887601. Email. wiwitkap@kap-gpaa.com
96	KAP GATOT PERMADI, AZWIR & ABIMAIL (CABANG)	Jl S. Parman Kav 22-24 Jakarta Selatan 12220. Telp.(021) 7260039 Fax.(021) 7260461.
97	KAP GIDEON ADI & REKAN (PUSAT)	Jl Jendral Sudirman. Kav 47 . Jakartap Selatan 12930. Telp.(021) 5702629 Fax.(021) 5702137. Email. gideon@parkerandaliindonesia.com
98	KAP GRISELDA, WISNU & ARUM (PUSAT)	Jl Garuda No 80 N, Kemayoran . Jakarta Pusat 10620. Telp.(021) 4206833 Fax.(02) 14206443. Email. info@kapgwa.com
99	KAP HADIBROTO & REKAN	Jl M.H. Thamrin No.10 . Jakarta Pusat 10231. Telp.(021) 29932131 Fax.(02)) 29932172. Email. kaphadibroto@yahoo.co.id .
100	KAP HADORI SUGIARTO & REKAN (PUSAT)	Jl Casablanca kav 18. Jakarta Selatan 12870. Telp.(021) 8317046, Fax: (021) 8317050. Email. habjakarta@hadori.co.id
101	KAP HADORI SUGIARTO & REKAN (CABANG)	Jl Ciputat Raya No 11 Pondok Pinang, Jakarta Selatan 12310. Telp.(021) 29042480, Fax: (021) 29042485.
102	KAP DRS. HANANTA BUDIANTO & REKAN (PUSAT)	Jl Wijaya II No.79. Kebayoran Baru Jakarta Selatan 12160. Telp.(021) 7235656, Fax: (021) 7245293. Email. uhijkt@hananta.com
103	KAP HANDOKO & SUPARMUN	Bukit Golf Mediterania Pantai Indah Kapuk. Jakarta Utara 14470. Telp.(021) 56945977, Fax: (021) 56945978. Email. kaphandokosuparmon@gmail.com .
104	KAP HARRIS DAN GINDO	Jl Basuki Rahmat No 1 A Jakarta Timur 13410. Telp.(021) 22866526, Fax: (021) 86611749. Email. Gindotampubolon23@ahoo.com .
105	KAP HARYONO, JUNIANTO & ASMORO	Jl Pemuda No 61 Jakarta Timur 13220. Telp.(021) 4755832, Fax: (021) 4755582. Email. kaphjjs@cbn.net.id
106	KAP HARYO TIENMAR	Jl Buaran Raya No.2, Buaran, Duren Sawit. Jakarta Timur 13440. Telp.(021) 86603743, Fax: (021) 86609287. Email. kaphjjs@cbn.net.id
107	KAP HELIANTONO&REKAN (PUSAT)	Jl TB.Simatupang Kav.10 Jakarta Selatan 12310. . Telp.(021) 76601348, Fax: (021) 76601351. Email. info@heliantonorekan.com
108	KAP HENDARA GUNAWAN	Jl Daan Mogot Raya No.20 P RT 10 RW 03 Jelambar, Grogol Petamburan Jakarta Barat. Telp.(021) 56967638, Fax: (021) 56967952. Email. admin@1stopconsult.com .
109	KAP HENDRAWINATA HANNY ERWIN & SUMARGO (PUSAT)	Jl Jend.Sudirman Kav 32 Jakarta Pusat 10220. Telp.(021) 5712000, Fax: (021) 5706118. Email. Hhes.jakarta@kreston.co.id .
110	KAP HENDRIK & REKAN	Jl Jend.Sudirman Kav 76-78. Kel. Setiabudi, Kec.setiabudi, Jakarta selatan 12910. Telp.(021) 5793598 (Hunting) , Fax: (021) 57935990.
111	KAP HENDRI & KASMAN	Kawasan Mega Kuningan Barat Kav.E4-3 Kuningan Timur Setia budi. Jakarta Selatan 12950. Telp.(021) 300199311, Fax: (021) 300199311. Email. Hendry.kaphk@gmail.com .
112	KAP HENDRIYANTO HALIM	Jl Lapangan Bola, Meruya Ilir Srengseng, Kembangan Jakarta Barat 11620. Telp.(021) 29544545, Fax:- Email. Hendriyantohalim@hh.co.id
113	KAP HERMAN, DODY, TANUMIHARDJA & REKAN (PUSAT).	Jl Gelora 2 No 1 Jakarta Barat. Telp.(021) 29503738, Fax: 225303986- Email. kap@hdt.co.id .
114	KAP HERMAN, DODY, TANUMIHARDJA & REKAN (CABANG)	Jl Kebon Raya 11 No 63 . Duri kepa Jakarta Barat 11510. Telp.(021) 5604452, Fax: .(021) 5683444, - Email. Hjhdt2010@mail.com
115	KAP Drs. HEROE, PRAMONO & REKAN.	Jl Prof. Dr.Supomo, SH. No.3 Tebet. Jakarta Selatan 12870. Telp.(021) 8303044, Fax: .(021) 8295575, - Email. pramono@kapheroe.co.id . Website: www.kapheroe.co.id
116	KAP. HERTANTO, GRACE KARUNAWAN.	Jl RA. KartiniII S.Kav 06. TB Simatupang Cilandak Jakarta Selatan 12310. Telp.(021) 75930431, Fax: .(021) 75930434, - Email. infohqkfirm.com . Website: www.hqkfirm.com
117	KAP. HERU, SALEH, MARZUKI.	Jl Terusan I Gusti Ngurah Rai No.5. Kel Pondok Kopi. Kec.Duren Sawit Jakarta Timur 13460. Telp.(021) 86614716 , Fax: .(021) 86614716, - Email. kaphsm2018@gmail.com .
118	KAP HUSNI, MUCHARAM&RASIDI	Jl Dr. Soepomo, SH No 178 A Jakarta Selatan 12870. Telp.(021) 8351868 , Fax: .(021) 83519678, - Email. office@kaphmr.com
119	KAP ICHWAN KURNIAWAN & REKAN	Jl Salemba Tengah No 51. Paseban. Senen Jakarta Pusat 10440. Telp(021) 21393822, Fax: .(021) 21393822, Email. rasinich@dnnet.id
120	KAP ILHAM	Jl KH. Abdullah Syafei no 27A RT/RW 01/01 Jakarta Selatan 12860. Telp (021) 21282318, Fax: (021) 21282318, Email. Kap.ilham.cpa@gmail.com
121	KAP IRFAN, ABDULRAHMAN HASAN SALIPU DAN DARMAWAN	Jl Suritang No 06A. RT 03. RW.01 (Samping SMPN 223). Gedong Pasar Rebo, Cawang Jakarta Timur 13630. Telp (021) 8004845, Fax: (021)) 80872815,
122	KAP IRVAN, S.E, CPA	Jl Mangga Dua Raya No 8.Pademangan No.8 Ancol Jakarta Utara 12940. Telp (021) 83786547, Fax: (021) 83703109, Email. Irvan_dayan@yahoo.com
123	KAP IRWAN	Jl Pakubuwono VI No 99 A-B. Jakarta Selatan 12120. Telp (021) 7392222, Fax: -, Email. Kapirwan@yahoo.com

124	KAP ISHAK SALEH, SOEWONDO & REKAN .	Jl H.R Rasuna Said Kuningan Jakarta Selatan 1280. Telp (021) 93904059, Fax: (021) 93904059, Email. Kantor.akuntan.publik.iss @gmail.com
125	KAP ISKANDAR PANE	Jl Arteri Supeno No 34 Jakarta Selatan 12210. Telp (021) 53671717, Fax: (021) 7506422, Email. Iskandarpane_cpa@yahoo.com
126	KAP ISPIADY & DANDE	Ciputat Raa No 14 B Lt 2 Kebayoran Lama Jakarta Selatan 12120. Telp (021) 75066422, Fax: (021) 7506422, Email. Ispiadi_dande@hotmail.com
127	KAP IWAN SISWANDI, M.AK	Jl Boulevard Barat Raya Kelapa Gading. Jakarta Utara 14240. Telp (021) 45851664, Fax: (021) 45851664, Email. boxmail_kapis.com@gmail.com .
128	KAP I WAYAN ARTAWA	Jl Waru No 20 AC, Rawamangun Jakarta Timur 13220. Telp (021) 47867130, Fax: (021) 47862273, Email. iwayan_artawa@yahoo.com.id
129	KAP JAMALUDIN, ARDI.SUKIMTO DAN REKAN (PUSAT)	Jl Kramat Raya Blok A. 11 No.7-9. Jakarta Pusat 10450. Telp (021) 3910600, Fax: (021) 3910580, Email. Jonardi_office2@yahoo.com
130	KAP JANSEN& RAMDAN	Jl M.H. Thamrin No 12 Jakarta Pusat 10340. Telp (021) 3908952, Fax: (021) 3908953, Email. info@jmrs.aff.co.id
131	KAP JENNY A& KRISTINA PR	Jl Latuharhary No 8 Menteng Jakarta Pusat 10310. Telp (021) 3908952, Fax: (021) 3908953, Email. info@jmrs.aff.co.id
132	KAP JEPHTA, NASIB&JUNIHO (PUSAT)	Jl MT Haryono kav 33 Jakarta . Telp (021) 79198808, Fax: (021) 7985891., Email. kapjnj@gmail.com
133	KAP JIMY BUDHI REKAN	Jl Jend Sudirman kav 32 Karet Tenga, Tanah Abang. Jakarta Pusat 10220 . Telp (021) 57956789, Fax: (021) 57956788, audit@kapjimmybudhi.com . website: www.kapjimmybudhi.com
134	KAP JOACHIM POLTAK LIAN&REKAN (PUSAT)	Jl Imam Bonjol No.61 Jakarta Pusat 10310. Telp (021) 3927208, Fax: (021)3927192, Email: kap@kjsa-akuntan.com .
135	KAP JOHAN MALONDA MUSTIKA & REKAN (PUSAT)	Jl Pluit Raya 200 Blok v No 1.5 Jakarta Utara 14450. Telp (021) 6617155, Fax: 630455, Email: jmjkt@johan_malonda.com
136	KAP JOHANNES JUARA & REKAN (PUSAT)	Jl Jendral Sudirman Kav 47 Jakarta 12930. Telp (021) 5743025, Fax: 5743025, Email: johannes@inaaid.com
137	KAP JOJO SUNARJO& REKAN (PUSAT)	Jl Kebon Sirih No.32 -34 Jakarta Pusat 10110. Telp (021) 3506192, Fax: 3506192, Email: kap_jojosunarjo@gmail.com . website: www.jsr.co.id
138	KAP Drs JOSEPH SUSILO	Jl AM. Sangadji No 48 kel petojo Utara, Kec. Gambir, Jakarta Utara 10130. Telp (021) 63853535, Fax: 63856158, Email: josephsusilo867@yahoo.com .
139	KAP JUHANA ADIWISATA&REKAN	Jl Outer Ring Road Kamal Jl Cengkareng Timur. Kec Cengkareng Jakarta Barat 11730. Telp (021) 54350202, Fax: 54350201, Email: kap.jar@yahoo.com @yahoo.com. website: www.jsr.co.id
140	KAP JOSUA HUTAPEA	Jl Pariaman No 1B. Kelurahan Pasar Manggis Kecamatan Setiabudi Jakarta Selatan 12970. Telp (021) 28541272, Fax: 28541272, Email: kopjshutapea@gmail.com .
141	KAP JULIAWATI	Jl Pluit Karang Utara No 18 D Lantai 2 Jakarta Utara 14450. Telp (021) 6626623, Fax:) 6626613, Email: kap_Juliawati@yahoo.com . website: www.kap_juliawati.com
142	KAP JUNAEDI CHAERUL DAN SUBYAKTO	Jl Raya Kebayoran LamaNo 194. Blok B 3. Jakarta Selatan 12220. . Telp (021) 7235066, Fax:) 7235066, Email: jktjcs@co.id .
143	KAP JUSTINUS A SIDHARTA	Jl Kamal Raya (Outer Ring Road) Cengkareng Jakarta Barat 11730. Telp (021) 54350431, Fax:) 44387528, Email: justinus@jasidharta.cpa.com ,
144	KAP Drs. JUSWAR&REKAN	Jl Persatuan Guru No 25 Petojo, Jakarta Pusat 10160. Telp (021) 3806545, Fax: 3459660, Email: Email: juswarrekan@yahoo.com
145	KAP KANAKA PURADIREDDJA, SUHARTONO(PUSAT)	Jl Prof.Dr. Soepomo. SH No.178 A.C.29. Jakarta Selatan 12870. Telp (021) 8313861, Fax) 8313871, Email: center_mail@kanaka.co.id . Website: www.kanaka.co.id
146	KAP KANAKA PURADIREDDJA, SUHARTONO (CABANG)	Jl Majapahit No 18-20 Jakarta Pusat 10160. Telp (021) 3807530, Fax) 3807560.
147	KAP KANAKA PURADIREDDJA, SUHARTONO (CABANG)	Taman Merua Blok M/60 Jakarta Barat 11620. Telp (021) 22542819, Fax .021-22542819, Email: yoyo_djenal@yahoo.com . Website: www.kanaka.co.id
148	KAP KANAKA PURADIREDDJA, SUHARTONO (CABANG)	Jl TB Simatupang No 18 Jakarta Selatan . Telp (021) 225708292, Fax -. Website: www.kanaka.co.id
149	KAP KARTOYO & REKAN (CABANG)	Ruko Kebayoran Centre Blok Lt. 4 R.404. Kebayoran lama Utara Jakarta Selatan 12240. Telp (021) 27081311, Fax .021- 27081311.,
150	KAP KARTOYO & REKAN (CABANG)	Jl Jati Padang Raya No 99 A RT 003/004 kel. Jati Padang. Kec Pasar Minggu . Jakarta Selatan 12240. Telp (021) 27081311, Fax .021- 27081311.,
151	KAP KOSASIH, NURDIYAMAN, MULYADI, THAJO& REKAN	Jl H.R Rasuna Said Blok X-5 Kuningan Timur, Setiabudi Jakarta Selatan12540. Telp (021) 7801710, Fax .021- 7892083. Email: kapkartoyo@gmail.com
152	KAP KRISNAWAN, NUGROHO&FAHMI (PUSAT)	Jl. Jend. Gatot Subroto Kav.32-34. Jakarta Selatan 12950. Telp (021) 52900212 Fax 021-52900506. Email: kapknf@gmail.com
153	KAP KRISTANTO TARIGAN&MARGANA	Jl Komodor Halim Perdana Kusuma No.9 RT.004 RW.001. Kel.Kebon.pala, Kec.Makassar Jakarta Timur 13650. Telp 08112576110. E-mail : kapktm1132@gmail.com
154	KAP KUMAL, KUNCARA, SUGENG, PAMUDJI & REKAN (CABANG)	Jl RP. Soeroso No.40. Gendangdia, Menteng Jakarta Pusat 10350. Telp 021-3917588. E-mail : uncara@kkspartners.com
155	KAP KUSMADI RIFAY, S.E.,AK.,MM.,CPA	Jl Pemuda Raya 94 D Rawamangun Jakarta Timur. Telp 021-45875183.Fax 021- 45875189. E-mail : nkrconsulting@yahoo.com
156	KAP LABIB Y WARDIMAN DAN REKAN	Jl Raya Pasar Minggu 39 A Jakarta Selatan 12780. Telp 021-7971288.Fax 021- 021-7971286. E-mail : kapyw11@gmail.com
157	KAP LEONARD, MULIA& RICHARD (PUSAT)	Jl Hayam Wuruk No 3 W 3V jakarta Pusat 10120. Telp 021-3458491.Fax 021- 021-3850029. E-mail : kapimr@cbn.net.id

158	KAP LEONARD PANGARIBUAN	Jl Lontar Raya Kav 322 Tanjung Duren Utara Grogol Petamburan Jakarta Barat 11470. Telp 021-56968119. Fax 021-5633108. E-mail : leonardpangaribuan@gmail.com
159	KAP LIASTA, NIRWAN, SAFRUDDIN & REKAN (PUSAT)	Jl Utan Kayu Raya No 25 Matraman Jakarta Timur 13120. Telp 021-85900078. Fax 021- 85900079 E-mail : kap_lsr@gmail.com
160	KAP LIASTA, NIRWAN, SAFRUDDIN & REKAN (CABANG)	Jl. Raden Inten 2 Jakarta Timur 13440. Telp 021-8640188. Fax 021- 021-021-8640188
161	KAP LUKITO DARMAWAN	Jl Joglo Raya No 32 D Strengsen Kembangan Jakarta Barat 11640. Telp 021-58904493. Fax 021- 021-58904528. E-mail : siska_darmawan@yahoo.co.id
162	KAP LUKMAN DAN SYARIFUDDIN	Jl RS Fatmawati No i D Cilandak Jakarta Selatan 12430. Telp 021-75904584. Fax. . E-mail luqmansyarifuddin@gmail.com
163	KAP M. YASIN, TONI RATIM.SUMIJONO	Jl Wijaya II, Kel. Pulo. Kec. Kebayoran Baru. Jakarta Selatan 12160. Telp 021-7237386. Fax. 021-7237386 . E-mail: kap-ytris@gmail.com
164	KAP MAKSUM, NURDION, NUGRAHANTO (PUSAT)	Jl Sultan Iskandar Muda Kav V Jakarta Selatan 12130. Telp 021-7697428. Fax. 021-7697429. E-mail: info. @kapmkn.co.id
165	KAP MAKSUM, SUYAMTO & HIRDJAM	Jl Kaji No 2 B- 5 Petojo Utara Jakarta Pusat. 10130. Telp 021-63852854. Fax. 021-6326371. E-mail: kap-hms@yahoo.com
166	KAP AKSY H.PANGGARBESI	Jl. Depnaker Raya No.3 Kel. Makassar, Jakarta Timur.13570. Telp/fax : 021 – 708 521 46 / 843 002 58, 845 971 42 Email : maxyval@yahoo.com
167	KAP. MATHEUS TJAHJA SAPUTRA	Jl. Garuda VII G 6/14 Pulo Gerbang, Jakarta Timur.13950 Telp : 0812 8 7571 972 Fax :- Email. :matheuschahya@gmail.com
168	KAP M AURICE GANDA NAINGGOLAN & REKAN	Jl. HR. Rasuna Said , Kuningan. Jakarta Selatan. 12940 Telp/Fax: 021 – 2991 2272, 2991 2473/ 2991 2473 Emai : kapmgn@gmail.com , mgnnainggolan@kapmgn.com
169	KAO MEIDINA RATNA	Jl. Thamrin Boulevard, Kebon Melati, Tanah Abang. Jakarta Pusat Telp.Fax ;021 – 3199 75 29/ 3199 75 30 Email: mra_74@cbn.net.id
170	KAP MICHELLE KRISTIAN	Jl.Peta Selatan, Kalideres. Jakarta Pusat.11830 Telp/Fax : 021 – 22520 274/ 22520 274 Email : kapmichellekristian@gmail.com , michelle@akuntanpublik.com
171	KAP MIRAWATI SENSI IDRIS (PUSAT)	Jl.Jend Sudirman Kav.32 Karet Tengsin, Tanah Abang. Jakarta Pusat.10220.Telp/Fax : 021 – 570811 (Hunting)/ 5722737 Email : kapmichellekristian@gmail.com , mis@mororestephens.co.id a
172	KAP MIRAWATI SENSI IDRIS (CABANG)	Jl Arjuna Utara No.10 Blok A Kav.10 Tanjung Duren Selatan Jakarta Barat. Telp 021-29501180. Fax : 021 – 6691302(Hunting)
173	KAP MIRAWATI SENSI IDRIS (CABANG)	Jl Ahmat Yani No 2. Pulomas Jakarta Timur 13210. Telp 021- 22473173. Fax ; 021 – 22473173.
174	KAP MIRAWATI SENSI IDRIS (CABANG)	Jl Dr.Satrio No C 4. Kuningan Timur. Setiabudi Jakarta Selatan 12950. Telp. (021) 25982152. Fax (021) 25982152.
175	KAP MORHAN DAN REKAN	Jl HR Rasuna Said, Kuningan, Setiabudi Jakarta Selatan 12940. Telp 021- 29115611. Fax 021- 29115612. Email: morhan@morhan-rekan.com
176	KAP MUCHARAM & REKAN	Jl Baung Raya.TB Simatupang Jakarta Selatan 12520. Telp 021- 29326720, Fax 021- 29326720. Email: kap_mucharam@gmail.com
177	KAP MUHAMMAD DANIAL	Jl Melati No 75. Kel Ragunan. Kec.pasar Minggu jakarta Selatan 12550. Telp 021-7808040. Fax: 0217806763. E-mail : moch.danial@yahoo.com .
178	KAP MULYAWATI, RINI & REKAN	Jl Agung Niaga III Blok G III No.47 Sunter Podomro. Jakarta Utara 14350. Telp 021-6519370. Fax. Telp 021- 6519370. E-mail: muljawati. chitro@gmail.com . Muljawati_rini@yahoo.co.id .
179	KAP NUGROHO & REKAN (PUSAT)	Jl HR Rasuna Said Kav B-7 Setiabudi Kuningan. Jakarta Selatan 12910. Telp (021) 52920528. Fax (021) 52920529. E-mail: partners@nugrohorekan.com.
180	KAP OJAK LUMBAN GAOL	Jl Batu Ampar III No 5A Batu Ampar Kramat Jati Jakarta Timur 13520. Telp 021-80898849. Fax 021- 80898849. E-mail: ig.ojak@yahoo.co.id
181	KAP PAUL HADIWINATA, HIDAJAT, ARSONO, RETNO, PAILINGAN & REKAN (PUSAT)	Jl MH Thamrin Lot 8-10 Kel Kebon Melati Kec. Tanah Abang Jakarta Pusat 10340. Telp 021 3144003. Fax 021 3144213. E-mail: pkf-indo@centrin.net.id
182	KAP PETERS, TAUFIK & REKAN	Jl Rajawali Timur II No 61 Jakarta Selatan 12750. Telp (021) 7985044. Fax (021) 7985044.
183	KAP PIETER, UWAYS & REKAN	Jl Warung Buncit Raya No 12 Warung Jati Barat. Jakarta Selatan 12550. Telp (021) 78840777 Fax (021) 7813681. E-mail: psu@piesta.co.id , pur@pieteruways-rekan.com . Website: www.piesta.co.id.
184	KAP PUPUNG HERU	Jl Tebet Timur dalam Raya No 69 Lantai 3 Tebet Jakarta selatan 12810. Telp (021) 220579 Fax-. E-mail: kappupung@gmail.com.
185	KAP PURBA LAUDDIN & REKAN	Jl Rudal Raya Blok M N No 12, Lantai 2 & 3 Jakarta Barat 11640. Telp (021) 58905207 Fax-. (021) 589052478 E-mail: kappurbalauddin@gmail.com .
186	KAP PURBOYO ADHI PURNOMO	Jl Letjen Soepono No 34 Jakarta Selatan No 34. Jakarta Selatan 12210. Telp (021)

187	KAP PURWANTONO, SUNGKONO & SURJA (PUSAT)	30066890 Fax-. E-mail: purboyo@pap.indonesia.co.id Jl Jendral Sudirman Kav 52-53 Jakarta. 12190 Telp 021-52895000. Fax 021-52894100. Website: www.ey.com.id
188	KAP Drs. R.ANGKA WIJAYA	Jl Paseban Raya No 61 A. Telp (021) 3908801 Fax 021- 3906938
189	KAP DRS.R SUNAYONO, M.M.CPA	Jl Arjuna Selatan Kav.75 Kebon jeruk, Jakarta Barat 11530. Telp 021-5330260. Fax 021- 5330272
190	KAP RAMA WENDRA (PUSAT)	Jl TB Simatubang kavling 1 S Jakarta Selatan 12560. Telp 021-2947239. Fax. 021-2947244. E-mail: contact@mcmillanwoods.co.id
191	KAP RAMA WENDRA (CABANG)	Jl MT Haryono Kav.10 Bidara Cina , Jatinegara Jakarta Timur 13330. Telp021-29067248. Fax 021- 29067294. E-mail: mthsquare@ramawendra.net , staff@ramawendra.net .
192	KAP Drs. RANTO	Jl Bangunan BaratNo 32, Kayu Putih, puloagung Jakarta Timur 12310. Telp. 021-47865565. Fax. 021- 47881857. E-mail: alexibun@yahoo.com .
193	KAP RATNA WIDJAJA	Jl. Kembangan Raya Jakarta Barat 11610. Telp.021-5806282, 5828355. Fax (021) 5806746. E-mail: ratna.widjaya@gmail.com .
194	KAP RAZIKUN TARKOSUNARYO	Jl.TB. Simatupang 15, Tanjung Barat, Jagakarsa Jakarta Selatan 12530.Telp-021-78837111 (Hunting) Fax 021-78837666. Website: www.rts.co.id .
195	KAP REXON NAINGGOLAN & REKAN	Komplek Perkantoran Cahaya Gedong Jl Taiman Raya No.12, Gedong, Pasar Rebo Jakarta Timur 13760. Telp 021-22819446. Fax 021-22819666. E-mail: Rexon@kaprexon.com
196	KAP RICHARD RISAMBESSY&REKAN (CABANG)	Jl Letjen.Suprpto Jakarta Pusat 10640. Telp 021-42888628.Fax. 021-42888627.
197	KAP RIO SIMORANGKIR	Jl Kemang 1 No.11, Bangka RT 010/001. Kec.Mampang Prapatan. Jakarta Selatan 12730. Telp 021-7196308. Fax-. E-mail: kap.rio.simorangkir@gmail.com
198	KAP DRS RISHANWAR	Jl Waru No.28 B Rawamangun Jakarta Timur 13210. Telp (021) 29486320 Fax: 021-29486320. E-mail: kap_rishanwar@yahoo.com
199	KAP RIZA, ADI, SYAHRIL&REKAN (PUSAT)	Jl Letjend.S.Parmn Kav.22-24 Slipi. Jakarta Barat 11480. Telp 021-53679807. Fax 021- 53679809
200	KAP Dra. ROSALIA HAWANI, MM& REKAN	Jl Keagunan No.60 Taman Sari Jakarta Barat 11130 Telp 021- 63853649. Fax: 021-6399146. Email: kap.rosalihawani@yahoo.co.id
201	KAP RUDDY HERMAWAN, BAP	Jl Gading Kirana barat IX Blok C 10 No.7 Kelapa Gading. Jakarta Utara 14240. Telp 021-45874022.fax. 021-45874028. E-mail: kaph@Cbn.net.id
202	KAP RUDDY HEDIANTON S.	Jl Kelapa Puan Raya Blok FUI No 24 Kelapa Gading permai Jakarta Utara 14250. Telp 021-95406418. Fax 021- 95406418. E-mail: rudy@yahoo.com
203	KAP S. KRISTIAJI	Ruko Grand Pasar Minggu No 881 Lantai 1 Jakarta Selatan 12520. Telp 021-29048687. Fax:-.
204	KAP S. MANNAN, ARDIANSYAH DAN REKAN (PUSAT)	Jl R.S. Fatmawati No 99, Cilandak Barat. Jakarta Selatan 12430. Telp 021-7669525. Fax 021- 75816720.
205	KAP S. MANNAN, ARDIANSYAH DAN REKAN (CABANG)	Jl Tebet Timur Dalam VI No 3A Jakarta Selatan 12820. Telp: 021-83795800. Fax: - . E-mail: orsokap@yahoo.co.id
206	KAP S. MANNAN, ARDIANSYAH DAN REKAN (CABANG)	Jl Rawa Bambu Raya No.B.6, Pasar Minggu Jakarta Selatan. Telp 021- 78832340. Fax:- 021- 78832340.
207	KAP SAFRIL DAN PANGKI	Jl Boulevard ARTHA GADING, Kelapa Gading Jakarta Utara 14241. Telp 021-45856785. Fax 021- 45856786. E-mail: pangki@cbn.net.id , safrinahar@gmail.com
208	KAP Drs.SAHAT MT	Jl. Majapahit No.8 Jakarta Pusat 10160. Telp 021-3452285. Fax: 021-3452285. E-mail: tampubolonsahat23@yahoo.com .
209	KAP SAHAT, HANDOKO DAN REKAN	Jl Boulevard Artha Gading, Kelapa Gading Jakarta Utara 14240. Telp 021- 45852846. Fax 021- 45845591. E-mail: staff@kap.shr.com
210	KAP SANDRA KRISTANI	Jl Prof Dr.Latumenten No.33 Jembatan Besi. Jakarta Barat 11320. Telp. 021 - 29074102. Fax-. E-mail: sandra.kristani@gmail.com , office.kapsak@gmail.com
211	KAP SATRIO BING ENY & REKAN	JL M.H. Thamrin Kav.28-30 Jakarta Pusat 10350. Telp 021-50818000. 021-29928200. Fax: 021-29928200. E-mail: iddttl@deloitte.com . Website: www.dte.oite.com
212	KAP Drs. SELAMAT, AK.,BAP.	Jl Batu Ceper No 19 DEF Jakarta Pusat 10120. Telp 021-34832971. Fax 021-34835167. E-mail: Selamat@gmail.com
213	KAP SHOHIBUL, KASLANI, KOMARIANTO&SANTOSA	Jl Raden Inten 2 No 2 Duren Sawit. Jakarta Timur 13430. Telp 021-22857998 Fax 021-8632765. E-mail: atok_komarianto@yahoo.com . Website: www.skks.co.id
214	KAP. SIDDHARTA WIDJAYA& REKAN	Jl Jend Sudirman 28 Jakarta Pusat 10210.telp 021-5742333. Fax 021-5741777.
215	KAP SINARAHARDJA	Jl Paradise Timur Raya, Blok G II/14 Sunter Agung 14350. Telp 021-6506336. Fax 021- 65307602. E-mail : sinarahardja@mail.com
216	KAP Drs SJARIFUDDIN CHAN	Jl Raa Inpres No 33 RT 003 RW 001 Kel Tengah. Kecamatan.kramat jati. Jakarta Timur 13540. Telp 021-8009308. Fax 021-8009308. E-mail: syarifuddinchan@yahoo.com
217	KAP SLAMET RIYANTO, AYANTO& REKAN	Jl. R.S. Fatmawati No.50. Jakarta Selatan 12430. Telp 021- 7514054. Fax 021-7514054. E-mail: slametrianto.kap@gmail.com
218	KAP SODIKIN&HARIJANTO (CABANG)	Jl Di Panjaitan No 45, Rawabunga, Jatinegara Jakarta Timur 13350. Telp 021-85908969. Telp 021-85908969. E-mail: jkt.office@kap.sh.com
219	KAP SOEJATNA, MULANA&REKAN	Kompleks Rukan Taman Meruya Blok M. NO.78 Jakarta Barat 11620. -mail: smrkap@yahoo.com .
220	KAP SRIYADI ELLY SUGENG &	Rukan Tanjung Mas Raya Blok B1 No 22 RT.022.RW.01 Tanjung Barat, Jagakarsa

	REKAN	Jakarta Selatan 12530.. Telp 021-7803438. Fax 021-78845850. E-mail: info@kapses.com, sriyadiierly_rekan@yahoo.com
221	KAP STEFANUS HERU SANTOSO	Jl Pasar Cimanggis, Kec Setiabudi Jakarta Selatan. Telp 081316906061. Fax-. E-mail: kapsterfanusherusantoso
222	KAP Drs. SUBIJANTO TIAHYO	Jl Letjen Suprpto Jakarta Pusat 10640. Telp 021-4206934. Fax 021-42885605. E-mail: kapsulbijanto@yahoo.com
223	KAP SUDIN & REKAN	Jl Raya Raden Inten No 5 D Lantai 3 RT 008 RW 015 Buaran, Duren Sawit Jakarta Timur 13440. Telp 021-86606933. Fax. 021. 86606933. E-mail :kap_hasgultom@yahoo.co.id, Sitorussudin@yahoo.com
224	KAP Dra. SUHARTATI & REKAN (PUSAT)	Jl Pinang Raa No 25, Rawamangun Jakarta Timur 13220. Telp 021-4892234. Fax o21-4701291. E-mail : kapss@cbn.net.id
225	KAP Dra. SUHARTATI & REKAN (CABANG)	Jl Garuda No 70 kmayoran Jakarta Pusat 10620. Telp 021 4288064. Fax. 021-7985609
226	KAP SUHERFI & ABADI	Jl Tebet Barat IV No 20 Jakarta Selatan 10110. Telp 021-7985609. Fax 021-7985609. E-mail: slamet.abadi@akuntan indonesia.or.id
227	KAP SUKRISNO SARWOKO & SANDJAJA	Jl. Tanjung Duren Barat jakarta Barat 11510. Telp 021-5640284 Fax 021-565753.
228	KAP SULAIMAN & REKAN	Jl.KH.Hasyim Ashari No 7.Petojo utara, Gambir Jakarta Pusat. 10230. Telp 021-6333071. Fax 021- 6333082. E-mail: vonny@sulaimandan rekan.com
229	KAP SUPARMAN BAMBANG GHANIS	Jl Ciputat Raya No.40 Rt.001 RW.007 Kel.pondok Pinang. Kec.Kebayoran Lama. Jakarta Selatan. Telp 021-86607259. Fax 021-8601415.
230	KAP Drs. SURJADI	Jl Karang Anyar Permai Blok B/14 Jakarta Pusat 10740. Telp (021) 6595181. Fax. (021) 6595183. E-mail: dharmasurjadi@yahoo.com
231	KAP Drs. SURYANTO GUNAWAN	Jl.Jelambar Madya Barat 2 No 499 Jakarta Barat 11460. Telp: (021) 566204. Fax (021) 5662094. E-mail: suryanto@cbn.net.id
232	KAP SUSANTI ADIWINATA	Jl Jendral Gatot Subroto Kav.32-34 Jakarta Selatan 12950. Telp 0211- 52900275. Fx: 021-52900276. E-mail: susanti.adiwinata@yahoo.com
233	KAP Drs. SUTOPO INSJA	Akarta Barat 11840. Telp (021) 5445078. Fax: (021) 5445077. E-mail: kapsutopoinjsa@yahoo.co.id.
234	KAP SYARIEF BASIR & REKAN	Graha SBR, Jl Tanjung Barat Raya No 146 Jakarta Selatan 12530. Telp 021-7820681. Fax 021-7820683. E-mail : info@russellbedford.co.id. Website: www.russellbedford.co.id
235	KAP Drs. SYARNUBI, AK	Jl Fluit Raya 14450, Telp (021) 6604372., 081316914245. Fax 021- 6606496.E-mail : kap_syarnubi@yahoo.com
236	KAP TANDIAWAN	Jl Ir.H.Juanda III No 304 Lantai 3 Jakarta Pusat 10120. Telp 021-55954735. Fax- E-mail : wendy_tandiawan@yahoo.com
237	KAP TANUBRATA, SUTANTO,FAHMI, BAMBANG DAN REKAN (PUSAT)	Jl Jendral Sudirman Kav. 79. Jakarta Selatan 12910. Telp 021- 57957300. Fax. 021-57957300. E-mail : bdoidn@bdo.co.id
238	KAP TANUDIREDDJA, WIBISANA, RINTIS & REKAN	Jl H.R Rasuna Said Kav. X-7 No 6 Jakarta selatan 12940. Telp 021- 5212901. Fax 021-5290555. E-mail: contact.us.id.pwc.com
239	KAP TANUWIJAYA	Sunter Jaya, Tanjung Priok Jakarta Utara 14360. Telp (021) 6514377. Fax(021)-6509220. E-mail: davis.tanuwijaya@kaptwj.com
240	KAP Drs. TASNIM ALI WIDJANARKO & REKAN	Jl H.R Rasuna Said Blok X-5 kav.2-3 Jakarta Selatan 12950. Telp (021) 5274426 , Fax (021) 5274435 . E-mail: taw@tasnim-aw.com
241	KAP TEGUH HERU & REKAN (PUSAT)	Jl K.H Abdullah Syafie No 11. Lapangan Ros, Tebet. Jakarta Selatan 12860. Telp 021-83791337. Fax: (021) 83791337. E-mail : kap_thi@yahoo.com.
242	KAP TEGUH HERU & REKAN (Jl Balikpapan Raya No 4 jakarta Pusat 10130. Telp 021-63864363. Fax 021- 6321509. E-mail: kapteguhpribadi@telkom.net
243	KAP TENDY WATO & IFEN TJHAI	Jl Kelapa Kopyor Barat III Blok CG No.1 Kelapa Gading Utara 14240. Telp (021) 4531401. Fax: 021-45845205. E-mail: kaptendywato@yahoo.co.id
244	Kap TERAMIHARDJA, PRADHONO & CHANDRA (PUSAT)	Jl Prof. Dr. Satrio Kav.18,Kuningan, setiabudi jakarta Selatan 12940. Telp (021) 30056267 Fax(021) 39956269. E-mail:general@tpc-roedi.com.office@tpc-roedi.com
245	KAP THAM ARVIN SETYANTO	Jl Bendi Raya No 36 Kebayoran Lama Jakarta Selatan Telp :021-27517214. Fax 021—27517214. E-mail: arvinsetyanto@yahoo.com
246	KAP Drs. THOMAS SUHARSONO WIRAWAN & REKAN	Jl Lodan No 2 Blok B9 Jakarta Utara 14430. Telp o21-6928049. Fax 021-6908993. E-mail : akuntanhomassw@yahoo.com
247	KAP Drs.THOMAS, BLASIUS, WIDARTOYO, & REKAN (PUSAT)	Jl Matraman Raya No. 85 RT 001 RW 005 Palmerian Matraman Jakarta Timur 13140. Telp 021-85908084. Fax 021-85908039. E-mail : thomas_iguna@kap-tbw.com
248	KAP TIAHJO, MACHDJUD- MODOPURO & REKAN	Jl Cempaka Putih Brat XIIIBlok G-10 Kel Cempaka Putih Barat, Kec Cempaka Putih. Jakarta Pusat 10520. Telp 021- 42882576. Fax: 42882577. E-mail: Kaptim@rad.net.id
249	KAP TIAHJADI & TAMARA	Jl M.H Thamrin No 12. Jakarta Pusat 10340. Telp 021-31908550,Fax 021- 31908502. E-mail: junarto@morison.co.id
250	KAP TJHIN TJIAP LUNG & REKAN	Jl Mandala Utara No 604, Tomang Jakarta Barat 11440. Telp 021-5682288, Fax 021-56942491. Email : mail@tti_consulting .com.Websie: www.tti.consulting.com.
251	KAP drs.TOMMY SANTOSO	Jl Jembatan Ruko Taman Indah Jakarta Utara 14440. Telp 021-6611760.Fax 021-6622556. E-mail: kaptis@cbn.net.id
252	KAP TONY S., S.E.,AK.CA.,CPA	Jl Kaji No 1 G Gambir, Petojo Utara Jakarta Pusat10300. Telp 021- 6322420. Fax 021-6322420.
253	KAP TRISNO, ADAM & REKAN (PUSAT)	Jl Cideng Timur No 26 Petojo Utara, Jakarta Pusat 10130. Telp 021- 6326286. Fax 021- 63854234. E-mail: katrisno@yahoo.com. Website: www.kap.trisnoadams.com.

254	KAP TRISNO, ADAM & REKAN (CABANG)	Jl Blak No 18 Rox Jkarta Pusat 10150. Telp 021-63863277. Fax 021- 6304254. E-mail: patrickhenryadam@yahoo.co.id.
255	KAP TRISNOWATI & MARIATI	Jl Letjend MT. Haryono Jakarta 12810. Telp 021- 83700304. Fax 021- 83700305. E-mail : kap_trismar@yahoo.com.
256	KAP UMARADI, AK.,CPA	Jl. Srengseng Raya No.3 RT 01/08 Kembangan Jakarta Barat 11630. Telp 021-58902691. Fax 021-58902693. E-mail: umaryadi.ak@gmail.com
257	KAP USMAN & REKAN (PUSAT)	Jl Panjang No 1 Kel Ciputat, Kec.Kebayoran Lama Jakarta Selatan 12230. Telp 021-7233119. Fax 021-7261768. E-mail :usman_rekan@yahoo.com.
258	KAP UTOYO, WIDYASARI & IWAN.	Jl Mangga 1 Blok B no.3A. Duri Kepa Jakarta Pusat 11510. Telp 021-29414638 Fax 021-29414637. E-mail : kapuwin@gmail.com.
259	KAP WALJONO, CPA	Jl Cipinang Jaya 1 No 15 Jakarta Timur 13410. Telp 021-85908965. Fax 021-8291955. E-mail: waljono@jakartastrategij.com.
260	KAP WARNOYO & MENNIX (CABANG)	Jl Thamrin Boulevard Kebon Melati, Tanah Abang Jakarta Pusat 10230. Telp 021-29625609. Fax -. E-mail: admin_gmt@wmjm.co.id
261	KAP WEDDIE ANDRIYANTO & MUHAEMIN (PUSAT)	Jl K.H Abdullah Syafei No.1, RT 005 RW 001 Tebet. Telp 021-83786848. Fax 021-83704417. E-mail. admin@kapweddie.com
262	KAP WIDIANTO & SUMBOGO	Jl Raya Kalimantan Blok E No.4. F Lantai 2 RT 002 RW 016, Duren Sawit. Jakarta Timur 13440. Telp 021-86610333. Fax 021-8611708. E-mail: guswe@yahoo.com.
263	KAP WIJANARKO & REKAN	Jl Pejompongan Dalam No.7 Bendungan Hilir Jakarta Pusat 10210. Telp 021-57900793. Fax 021- 5732920. E-mail : edi.wijanako@kap-wajanarko.com
264	KAP WIJANARKO SOGEN & REKAN	Jl. Dr. Ida Anak Agung Gede Agung Lot#5.1 Kawasan MegaKuningan jakarta 12950. E-mail: wahyuwibowo775@gmail.com.
265	KAP Drs. WIRAWAN & REKAN	Kel Pulo.Ke.Kebayoran Baru. Jakarta Selatan 12160. Telp 021-72800546. Fax 021-27513237. E-mail : kap_wbi@cbn.net.id
266	KAP WISNU B.SEWITO & REKAN	Jl MT.Haryono Kav 2-3 Pancoran. Jakarta Selatan 12810. Telp 021- 50101677. Fax 021-50101676. E-mail: kap.wbs@gmail.com Website: www.wbspublishing.com
267	KAP Y.SANTOSA DAN REKAN (PUSAT)	Jl Sisingamangaraja aja No.26 Jakarta Selatan 12120. Telp 021-7202605. Fax 021-7202606. E-mail: selaras@dnet.net.id
268	KAP Y.SANTOSA DAN REKAN (CABANG)	Jl HR Rasuna Said Kav B.7, Kuningan Jakarta selatan 12910. Telp 021-5227693. Fax 021-5227694. E-mail: selaras@net.id
269	KAP YANUAR & RIZA	Jl Tangkas Baru No 1, Gatot Subroto Jakarta Selatan 12930. Telp 021-5221589. Fax 021-5221589. E-mail: yanuarumulya@cbn.net.id
270	KAP YONATHAN & REKAN	Jl KH Wahid Hasyim Lantai 8 Jakarta 10350. Telp 021-2305755. Fax 021- 3911992. E-mail: admin@kapsy.net.
271	KAP YOSUA & REKAN	Jl Mampang Prapatan Raya No 100 Jakarta Selatan 12760. Telp 021-7985225. Fax 021-7985225. E-mail: kapyr2017@gmail.com
272	KAP YULAZRI CPA	Jl Rambutan No 23 Lantai 2 Utan Kayu Utara. Jakarta Timur 13120. Telp 021-85902390. Fax 021-85902390. E-mail: kap.yulazri@gmail.com
273	KAP YUWONO H	Jl Arabika VIII Blok AA.2 No.2.Jakarta Timur 13350. Telp 021- 8624749. Fax -. E-mail : kapyuw_24@yahoo.co.id
274	KAP ZEINIRWAN ZEIN	Jl Siaga Barat No.42 Pejaten Barat, Pasar minggu.Jakarta Selatan 12510. Telp 021-7980990. Fax 021-7942730. E-mail: Zeinirwan_Zein@yahoo.com.
DENPASAR		
275	KAP ARNAYA & DARMA YASA	Jl Cargo Indah III A Perum Melang Hill No 1, Ubung Denpasar 80116. Telp 0361-4714308. Fax. 0361-4714308. Email: info@and.co.id
276	KAP BUDHANANDA MUNIRDEWI	Jl Tukadi Irawadi No.18 A Lantai 2 & 3 Kelurahan Panjer, Kecamatan Denpasar Selatan. Bali 80225. Telp 0361-245644. Fax 0361-245644. E-mail: kapbm.bali.com
277	KAP I WAYAN RAMANTHA	Jl Rampai No 1 A Lantai 3 Denpasar. Bali 80235. Telp 0361-2636.43 Fax 0361-263643. E-mail: wayan.ramantha@hotmail.com.
278	KAP Drs. IDA BAGUS DJAGERA	Jl Hasanuddin No.1 Denpasar 80112. Telp 0361-234960. Fax 0361-227461.
279	KAP JOHAN MALONDA MUSTIKA & REKAN (CABANG)	Jl Muding Indah I No.5 Kuta Utara, Kerobokan Denpasar 80361. Telp 0361-434884. Fax 0361-434884. E-mail: kap_jmabali@yahoo.co.id
280	KAP K. GUNARSA	Jl Tukad Banyusari Gang II No 5 Panjer, Denpasar Bali 80225. Telp 0361 225580. Fax 0361 225580. E-mail: gunarsaketut@yahoo.com
281	KAP Drs. KETUT BUDIARTHA, Msi.	Jl Gunung Agung Denpasar Barat 80117. Telp 0361-9078774. Fax -. E-mail: budiarttha_iketut@yahoo.co.id
282	KAP Drs. KETUT MULIARTHA RM & REKAN	Jl Drupadi No.25. Renon Denpasar 80235. Telp 0361- 248110. Fax 0361-265227. E-mail: kap. mulartha@gmail.com.
283	KAP Drs. SRI MARMO DJOGOSASKORO & REKAN	Jl Gunung Muria No.4 Monang –Maning, Denpasar Bali 8019. Telp 0361-480032.Fax 0361-480032. E-mail: kap_smd_ak@yahoo.com.
284	KAP Drs. WAYAN SUNASDYANA	Jl Pura Demak I Gang I.B No.8 Teuku Umar Barat.Pemecutan Kelod Denpasar 80117. Telp.0361 488660, 488635. E-mail: iwayan.sunasdayana@iapi.or.id.
MAKASSAR		
285	KAP ARDANIAH ABBAS	Jl Barombong No.240 Bonto Pajja RT 002/RW 003. Kel. Lembang parang kec. Barombang, kabupaten Gowa Makassar 90231. Telp (0411) 8216743.
286	KAP BENNY, TONY, FRANS & DANIEL (CABANG)	Jl Nuri No.30 Makassar 90121. Telp 0411-872435. Fax. (0411) 857102. E-mail: makassar@btfcd.co.id . E-mail: makassar@btfcd.co.id
287	KAP BHARATA, ARIFIN, MUNAJAD & SAYUTI (CABANG)	Jl H. Andi Mappanuki No.121 RT 002 RW 005 Mario Makassar 90125. Telp 0411-853030. Fax (0411) 832354. Email: soedarmobharata@yahoo.com
288	KAP Dra. ELLYA NOORLISYATI &	Jl AP.Pettarani Makassar 90231. Telp 0411-4671888. Fax- . E-mail: <a 818="" 859="" 965="" 981"="" data-label="Page-Footer" href="mailto:info@kap-</td> </tr> </tbody> </table> </div> <div data-bbox="> <p>179</p>

	REKAN (CABANG)	ella.com . Website: www.kap-elya.com .
289	KAP Drs. HARLY WEKU & PRISCILLIA (PUSAT)	Jl Bontosua No.1.D Komplek Ruko Dewi. Makassar 90157. Telp (0411) 3613129 Fax. (0411) 3624229. E-mail: kaphw@yahoo.com .
290	KAP Drs. RUSMAN THOENG, M.Com, BAP	Jl Rusa No 65 A. Makassar 90142. Telp (0411) 8111250. Fax : -. E-mail: Kap_rusmanthoeng@yahoo.com .E-mail: kap_rusmanthoeng@yahoo.com
291	KAP Drs. THOMAS, BLASIUS, WIDARTOYO, & REKAN (CABANG)	J BoulevardRuko Jascinth I No.10. Makassar 90174. Telp 0411 (447377). Fax : 0411-(448817).
292	KAP USMAN & REKAN (CABANG)	Jl Maccini Tengah No.21 Makassar 90144. Telp (0411) 449060, 447148. Fax 0411-447148. E-mail: usmanrekan@gmail.com
293	KAP YAKUP RATAN DAN REKAN	Jl Mesjid Raya Raya No.80 A-B Makassar 90151. Telp 0814441327.Fax-. E-mail: yakubratan.rekan@gmail.com
	MALANG	
294	KAP ACHSIN HANDOKO TOMO (CABANG)	Jl Soekarno hatta Bisnis Center Kavling 21 Jl soekarno Hatta Malang. Telp 0341-488562. Fax : 0341-488562.
295	KAP BENNY, TONY, FRANS & DANIEL (CABANG)	Jl Merbabu No.6 Malang 65112. Telp (0341) 325883. Fax (0341) 325883. E-mail : merbabuenama@gmail.com .
296	KAP DOLI, BAMBANG, SULISTIYANTO, DADANG & ALI (CABANG)	Jl Tapak Doro No 15, Malang 65141. Telp (0341) 471135. Fax (0341)471135. E-mail: dbsd_malang@yahoo.co.id , dbsda@kapdbsda.co.id .
297	KAP DWIKORA HARI PRIANTO.	Jl Pahkawan No 229 A. Balearjosari Malang 65126. Telp 0341 -489050. Fax (0341) 489051.
298	KAP HENDRO BUSRONI ALAMSYAH	Jl Sebuku 28 RT 003 RW 008 Bumulrejo, Blimbing Malang 65123. Telp(0341) 474307. Fax (0341) 474307. E-mail: kap.hiba28@gmail.com
299	KAP MADE SUDARMA, THOMAS & DEWI (PUSAT)	Jl Dorowati No 8. Telp (0341) 326913 Fax(0341) 321920.
300	KAP MAHSUN, NURDIONO, KUKUH, NUGRAHANTO (CABANG)	Jl Raya Karangploso No.99 Malang 65152. Telp (0341) 463993. Fax :-: E-mail: Info. malang@kapmknk.co.id .
301	KAP Drs. NASIKIN	Jl Bridjen, Slamet Riadi No.157. malang 65112. Telp (0341) 325965. Fax (0341) 325965. E-mail: nasikisn_kap@yahoo.co.id , kap_nasikin@yahoo.co.id .
302	KAP NUGROHO & REKAN (CABANG)	Pondok Belimbing Indah Blok B F4 No.46 Malang 65126. Telp (0341) 490880. Fax (0341) 490880 (0341) 490880.e-MAIL: ADI.VANTO@GMAIL.COM
303	KAP SENDY CAHYADI & ERRY FEBRIANTO SAPUTRA	Jl Bunga Monstera kav. 56. Malang 65141. Telp (0341) 472251.Fax-. E-mail: sendy.kap.sc@gmail.com
304	KAP SUBAGYA & LUTHFI (CABANG)	Jl Mawar Jambe 2 kappataru malang 65141. Telp (0341) 4375852. Fax (0341) 4375852. E-mail.com : kap.si.malang@gmail.com
305	KAP SUPRIHADI & REKAN	Jl Bunga Andong Selatan Kav.26. Malang 65141. Telp (0341) 497487. Fax (0341) 408900. E-mail: kapsuprihadi_mig@yahoo.co.id
306	KAP THOUFAN DAN ROSYID (PUSAT)	Perumahan Dinoyo Permai Timur 7 A4 Rt 03/Rw 0.4 Dinoyo/Lowokwaru. Malang 65144. E-mail: kaptnr@yahoo.com .
	SURABAYA	
307	KAP AGUS IWAN SUTANTO KUSUMA	Jl Pemuda No.108-116. Surabaya 60271. Telp. 031 5477225. Fax (031) 5477420. E-mail: agusiwansutanto@yahoo.com .
308	KAP AMIR ABADI JUSUF, ARYANTO, MAWAR & REKAN (CABANG)	Jl Mayjend Sungkono No 89. Surabaya 60224. Telp (0341) 9953333. Fax. (0341) 99532121. E-mail : rsm@rsm_kd .
309	KAP Drs. ARIEF HP DAN REKAN	Jl Baruk Utara VIII/6 (B-201) Surabaya 60298. Telp (031)8706541. Fax (031) 8798623 (E-mail: arief_hp10@yahoo.co.id).
310	Drs.BAMBANG SISWANTO	Jl.Rangkit Asri Tengah III No.7-9 Surabaya.60293 Telp/Fax : 031 – 870 22 10, 8706 445 / 870 1593 Email : kap.bamsis_79@yahoo.com
311	KAP. BAMBANG, SUTJIPTO NGUMAR & REKAN (CABANG)	Jl. Pandugo Timur XIII Blok K No.2, Surabaya.60297 Telp/Fax :031- 8714171, 8795221 / 8714171, Email : ngumarsb@yahoo.com
312	KAP. BASRI HARDJOSUMARTO, Msi,Ak & REKAN (PUSAT)	Jl. Gubeng Kertajaya III F/10 Surabaya. 60281 Telp/Fax : 031-5055 789,7074 1992/5046 348 Email: kapbasridanrekan@ahoo.co.id
313	KAP. Drs. BENNY & VETO	Jl. Serayu No.2 G, Surabaya.60265 Telp/Fax : 031 – 567 1856 Email : kap_benny@yahoo.com
314	KAP. BENNY, TONNY, FRANS & DANIEL (CABANG)	Jl. Raya Darmo Permai I No.39 RT 004 RW. 003 Pradah Kalikendang, Dukuh Pakis Surabaya. 60226 Telp/Fax :031- 731 3939, 731 8139 /7325 735, 731 8032 Email : btfd_surabaya@ymail.com , surabaa@btfd.co.id
315	KAP. BUNTARAN & LISAWATI (PUSAT)	Jl. Rangkit Mapan Timur VI, Blok E, No.3, Surabaya. 60293 Telp/Fax : 031 – 871 3721, 871 3466 / 8713503 Email : buntaran_lisawati@yahoo.com , leabuntaran@yahoo.com
316	KAP. BUNTARAN & LISAWATI (CABANG)	Jl. Undaan Wetan,Rangkit No.66, Surabaya. 60237 Telp/Fax : 031 – 571 886 / 5343198 Email : buntaran_lisawati@yahoo.com , leabuntaran@yahoo.com
317	KAP. Drs. CHANDRA DWIYANTO	Jl. Musi, No.41, Surabaya. 60275 Telp / Fax :031 – 5676 758, 5684 126/ 5687 689 041

318	KAP. ATJENG, SUGENGM, & REKAN (CABANG)	Jl. Citarum No.2, Surabaya. 60241 Telp/Fax : 013 -5678036, 5682521/ 5669240 Email :kap.cars_prog@yahoo.com
319	KAP. Dra. DIAN HAJATI D	Jl. Raya Kalirungkut No. 1-3, Surabaya. 60293 Telp/ fax :031- 8781 491 / 8781 492 Email : dian_hd@sby.dnet.net.id
320	KAP. ERFAN & RAKHMAWAN (CABANG)	Jl. Manyar Tirtomoo 2 No 14 surabaya 60166, Telp 031-5940768, Telp Fax 031-5940768.Email erfana94@yahoo.com
321	KAP FREDDY	Jl Dharmahusada Indah 1 No.39 (B.163) Surabaya 60115. Telp 031- 5949592.Fax 031- 5949592. Email: office@kapfredy.com.freddycpa@yahoo.com
322	KAP GIDEON DAN REKAN (CABANG)	Jl A.Yani No.88 RT 003 RW 008 Gedung Graha PenaLantai 9 R.902. Surabaya 60297. E-mail: Valiantgreat80@yahoo.com
323	KAP Drs. GUNARDI NOERWONO	Jl Merak No.20 Lantai 3 Surabaya 60119. Telp (031)3520338. Fax 031 3552119.E-mail: gunardi.noerwono@yahoo.com
324	KAP HABIB BASUNI DAN HERIYADI	Galaxi Bumi Permai Blok Gb/18 surabaya 60119. Telp (031) 5996181 .fax (031) 5966532. E-mail: habib@kaphbs.co.id
325	KAP HADORI SUGIARTO ADI & REKAN (CABANG)	Jl Manyar Rejo IV No 4 Surabaya 60118.Telp (031) 5939787. Fax (031) 5945616. E-mail: kaphadori@yahoo.co.id
326	KAP HADORI SUGIARTO ADI & REKAN (CABANG)	Jl Kalibokor Selatan No 126 Pucangsewu Gubeng, Surabaa 60283. Telp 031-5022993. Fax 031-5022057. E-mail: kaphadori@yahoo.co.id
327	KAP Drn.HANANTA BUDIANTO & REKAN (CABANG)	Jl Raya Business Center B-21. Jl Raya Darmo No.54-56 Surabaya 60265. Telp 031-5636070 Fax 031- 5636075
328	KAP HELIANTONO & REKAN (CABANG)	Jl Barata Jaya No 84 Surabaya . Telp 031- 5016906. E-mail: vinluck2002@yahoo.com
329	KAP HENDRAWINATA HANNY ERWIN & SUMARGO (CABANG)	Jl raya Gubeng No 56 Surabaya 60281. Telp 031-5035046. Fax 031-5035689. E-mail: hannywolfrey@kap-hwr.com
330	KAP HENRI & SUGENG (CABANG)	Jl Manunggal kebonsari Kencaria No .45.KebonsariRegency B 10 Surabaya 60233. Telp 031-8289365.Fax 031-8297513. E-mail: sugeng@kaphenrysugeng.com
331	KAP JOHAN MALONDA MUSTIKA & REKAN	Jl Manyar Kertoarjo V No.20 Surabaya 60285. Telp (031) 5947939 (Hunting). Fax 031-5938601. E-mail: jmsby@johannmalonda.com
332	KAP KANAKA PURADIREDA, SUHARTONO(CABANG)	Jl Mayjend. Sungkono Darmo park ii Blok 3 No.19 rt 002 Rw 004 Dukuh pakis Surabaya 60225.
333	KAP LONG SETIADI.	Jl Ngangel Jaya Selatan Surabaya 60283. Telp 031- 99445565. Fax 031- 99445565. E-mail.: Long_setiadi@yahoo.com.
334	KAP MADE SUDARMA, THOMAS & DEWI (CABANG)	Jl Kayoon No.20 J Surabaya. Telp 031-5325753. Fax 031-5474285. E-mail : thomasak@indosat.net.id
335	KAP MAROETO & NUR SHODIQ	Jl Raya Megah Raya Blok L No.35 Surabaya 60293. Telp (031) 8706941. Fax.-
336	KAP PAUL HADIWINATA, HIDAJAT, ARSONO< RETNO, PALILINGAN &REKAN (CABANG)	Jl Nganel Jaya No 90 Surabaya 60283. Telp 031-5012161. Fax 031-5012335.
337	KAP PURWANTONO, SUNGKORO, & SURJA (CABANG)	Jl Jend. Basuki Rahmat No 122 Embong Kaliasin, Genteng Surabaya 60271. Telp 031-5325577. Fax 031-5327700. E-mail: agung.taman@id.ev.com . Website: www.ev.com/id
338	KAP RICHARD RISAMBESSY & REKAN (PUSAT)	Jl Tenggilis Timur dalam No 12 Surabaya 60295. Telp 031- 8499150. Fax 031-8499139. E-mail: kap_richard@yahoo.com
339	KAP RIZA, ADI, SYAHRIL & REKAN (CABANG)	J Raya Kali Rungkus No 1-3 Surabaya 60293. Telp 031-8715497. Fax 031-8793597.
340	KAP Drs. ROBBY BUMULO	Jl Raya Kalirungkut 5 Surabaya 60293. Telp 031-8795255.Fax (031) 87882039 .E-mail: bumulorobby@yahoo.com.
341	KAP SATRIO BNG ENY & REKAN (CABANG)	Jl Jendral Basuki Rachmat No.129-137. Surabaya 60271. Telp (031) 5460888. Fax (031) 5477800. Website: www.deloitte.com
342	KAP SETIJAWATI & HEMPY	Jl Kutasari Indah Utara II No.85 Surabaya 60291. Telp 031-8435798.Fax 031-8435798. E-mail: liliks@sby.net.id
343	KAP SOEBANDI & REKAN	Jl Pucag Anom No 108. Surabaya 60282. Telp 031-5029243. Fax 031-5010137. E-mail: kapsobandi@yahoo.com
344	KAP SUPOYO, SUJAHYO, SUBYANTARA & REKAN	Jl Simpang Dukuh No.38-40 Surabaya 60275. Telp 031-5314505.Fax 031-5314505. E-mail: kap.sssr@gmail.com
345	KAP TERMIHARDJA, PRADHONO & CHANDRA (CABANG)	Jl Ngagel Tama A-6 Pucang Sewu, Gubeng, Surabaya 60283. Telp 031-5027134. Fax 031-5031472.
346	KAP Drs THOMAS, BLASIUS, WIDARTOYO & REKAN (CABANG)	Jl Taman Kendangsari No 7 Surabaya 60292. Telp (031) 8496920 (031) 8431791. E-mail: widartoyo@kap-tbw.com.
347	KAP ZULFIKAR DAN RIZAL (PUSAT)	Jl Nginden Jangkungan, Kec Sukolulo Surabaya 60118. Telp 031- 5938004. Fax 031-5981796. E-mail: kap;drs.Zi@gmail.com.

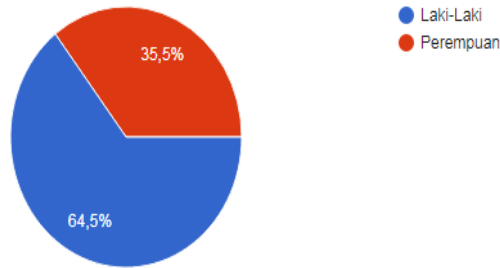
LAMPIRAN 4

Hasil Google Form

A. Demografi

• Jenis Kelamin

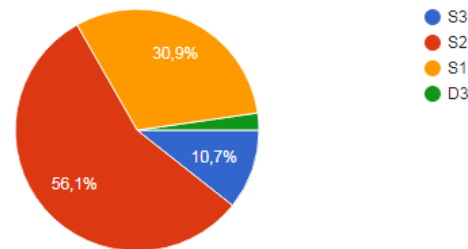
262 tanggapan



L = 64,5%
P = 35,5%

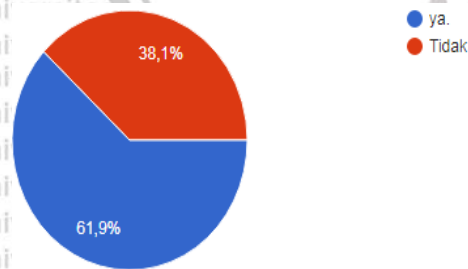
• Pendidikan Terakhir

262 tanggapan



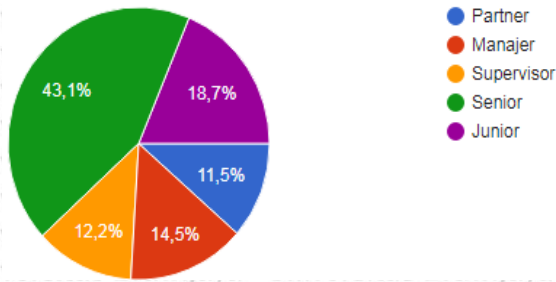
S3= 10,7% S2= 56,1% S1 = 30,9% D3= 2,3%

• Apakah Bapak/Ibu memiliki Nomor Register Akuntan



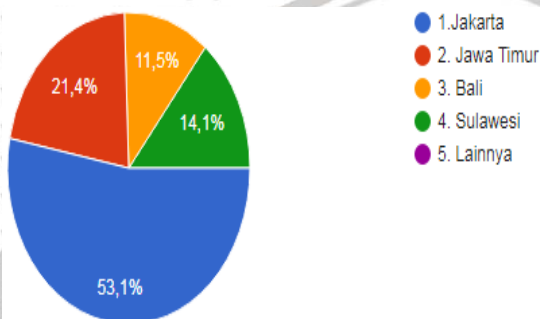
Punya RNA = 61,9%
Tidak Punya RNA = 38,1%

• **Posisi Bapak/Ibu di KAP sekarang?**



Partner = 11,5% Manajer = 14,5% Supervisor = 12,2% Senior= 43,1% Junior = 18,7%

• **Wilayah (Propinsi) KAP**

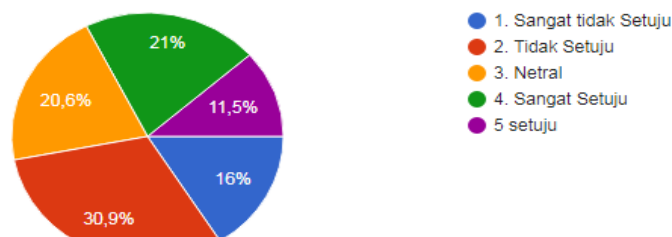


Jakarta = 53,1% Jawa Timur = 21,4% Bali= 11,5% Sulawesi (makassar)= 14,1%

B

1. Saya mengabaikan satu atau beberapa prosedur audit yang ditentukan dalam program audit karena dianggap tidak penting.

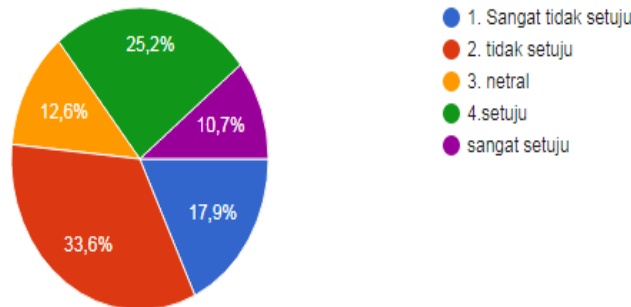
262 tanggapan



STS= 16% TS= 30,9% N= 20,6% S= 11,5% SS= 21%

2. Saya mengurangi prosedur audit untuk mempercepat pekerjaan audit.

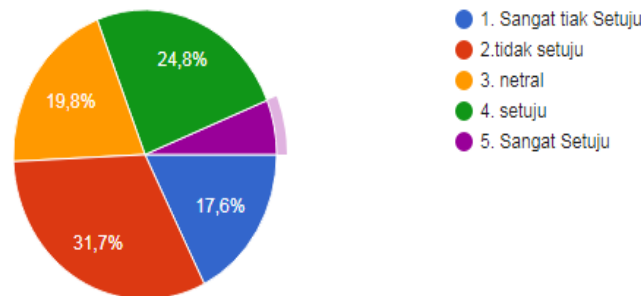
262 tanggapan



STS= 17,9 % TS= 33,6% N= 12,6% S= 25,2% SS= 10,7%

3. saya merubah atau mengganti prosedur audit dan ketentuan yang ditetapkan dalam program audit untuk memudahkan pekerjaan saya.

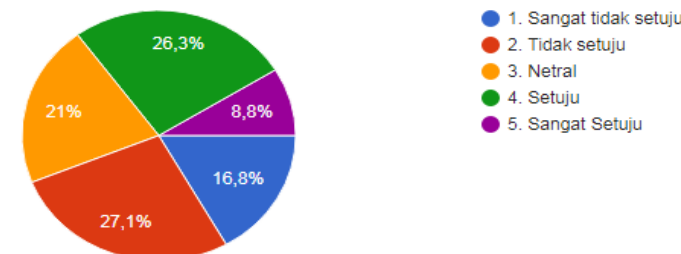
262 tanggapan



STS= 17,6 % TS= 31,7% N= 19,8% S= 24,8% SS= 6,1%

4. Saya melakukan pengujian secara tidak penuh atas sampel yang ditetapkan dalam program audit

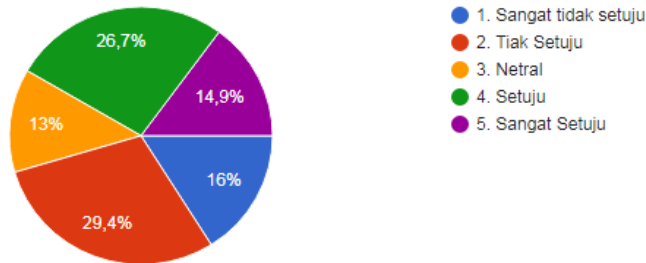
262 tanggapan



STS= 16,8 % TS= 27,1% N= 21% S= 26,3% SS= 8,8%

5. saya tidak memperluas scope pengujian ketika terdeteksi satu pos atau akun yang meragukan.

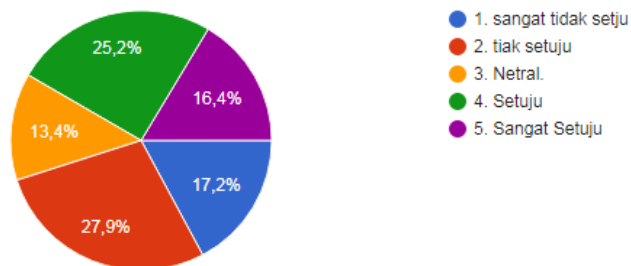
262 tanggapan



STS= 16, % TS= 29,4% N= 13,% S= 26,7% SS= 14,9%

6. Saya kurang memberikan perhatian terhadap validitas dan keakuratan dokumen klien

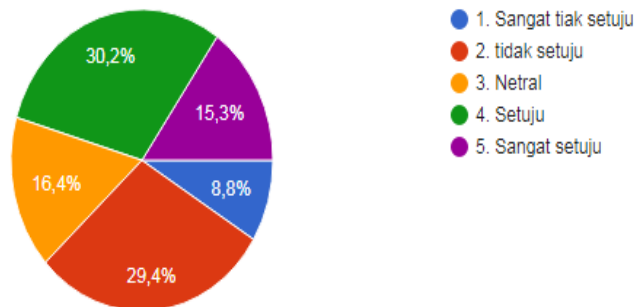
262 tanggapan



STS= 17,2 % TS= 27,9% N= 13,4% S= 25,2% SS= 16,4%

7. Saya melakukan investigasi lebih lanjut atas kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

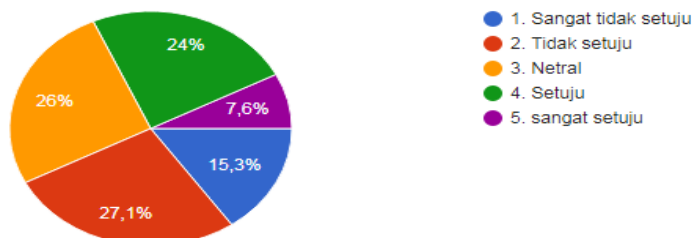
262 tanggapan



STS= 8, 8 % TS= 29,4% N= 16,4% S= 30,2% SS= 15,3%

8. Saya mengandalkan hasil pekerjaan klien sebagai prosedur audit yang ditetapkan dalam program audit.

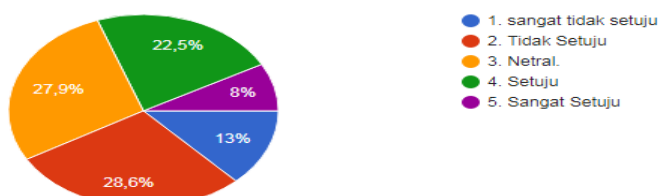
262 tanggapan



STS= 15,3% TS= 27,1% N= 26,% S= 24% SS= 7,6%

9. saya menggunakan pekerjaan klien sebagai pengganti bukti yang tidak dapat diperoleh pelaksanaan audit.

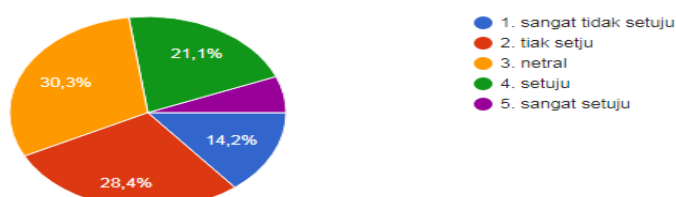
262 tanggapan



STS= 13% TS= 28,6% N= 27,9% S= 22,5% SS= 8%

10. Saya melaporkan waktu audit lebih singkat dari waktu aktual pelaksanaan tugas audit

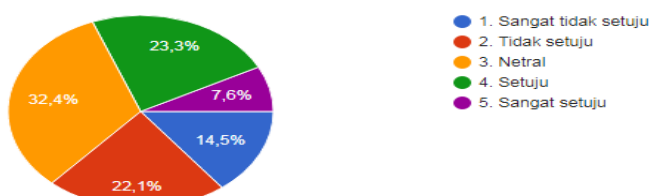
261 tanggapan



STS= 14,2% TS= 28,4% N= 30,3% S= 21,1% SS= 6%

11. saya melaksanagn tugas audit diluar jam kerja (waktu personal) serta tidak melaporkan waktu audit yang saya gunakan tersebut.

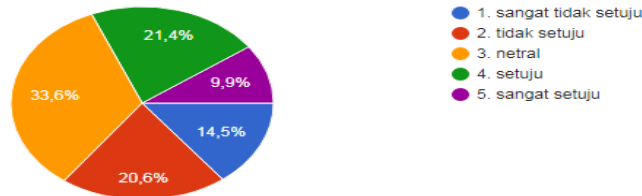
262 tanggapan



STS= 14,5% TS= 22,1% N= 32,4% S= 23% SS= 7,6%

12. saya mengalihkan waktu audit yang digunakan atas pelaksanaan tugas audit pada klien tertentu kepada klien yang lain.

262 tanggapan

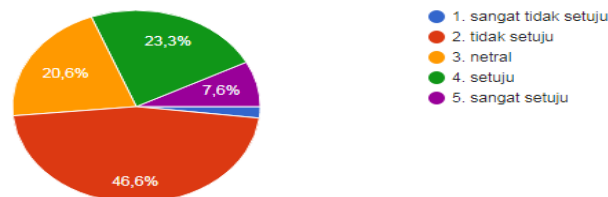


STS= 14,5% TS= 20,6% N= 33,6% S= 21,4% SS= 9,9%

C.

1. Besarnya fee yang ditetapkan dapat menutupi besarnya biaya audit.

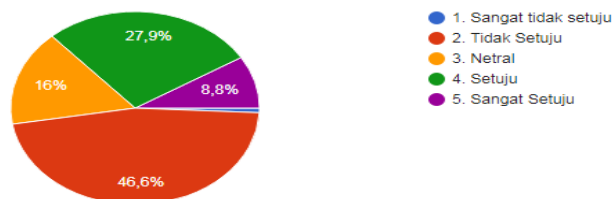
262 tanggapan



STS= 1,9% TS= 46,6% N= 20,6% S= 23,3% SS= 7,6%

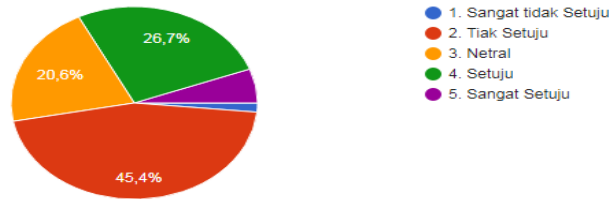
2. Saya mempunyai kemampuan untuk memenuhi anggaran waktu audit yang ditargetkan.

262 tanggapan



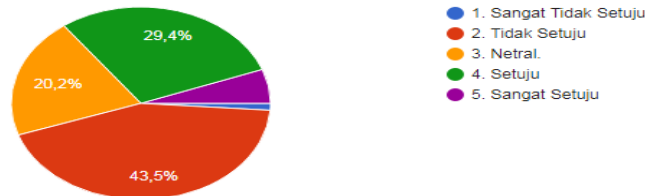
STS= 0,7% TS= 46,6% N= 16,% S= 27,9% SS= 8,8%

3. Besarnya bagian yang dapat ditagih tergantung pada jumlah jam kerja
262 tanggapan



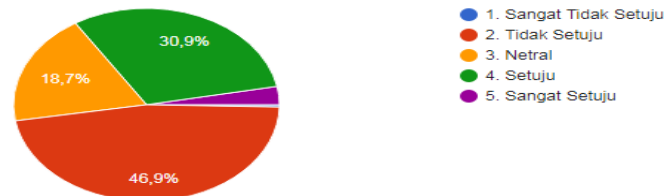
STS= 0,8 TS= 45,4% N= 20,6% S= 26,7% SS= 6,5

4. Saya memiliki kemampuan untuk meminimalisasi waktu yang ada, pada saat terlibat dalam penugasan audit
262 tanggapan



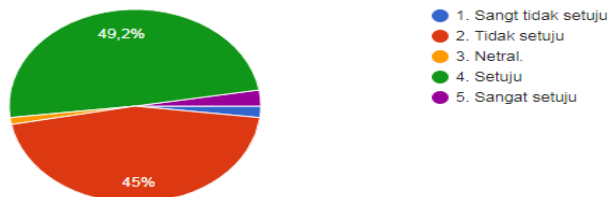
STS= 0,7% TS= 43,5% N= 20,2% S= 29,4% SS= 8,8%

5. saya melaksanakan prosedur audit tertentu pada batas anggaran waktu yang ditetapkan
262 tanggapan



STS= 0,1% TS= 46,9% N= 18,7% S= 30,9% SS= 3,4%

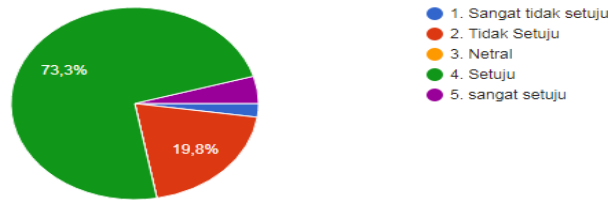
6. Saya pernah mengalami selisih lebih antara anggran waktu audit dan realisasi pada penugasan audit yang sama dalam 3 tahun terakhir
262 tanggapan



STS= 2,3% TS= 45% N= 0,9% S= 49,2% SS= 2,6%

7. Saya pernah mengalami selisih kurang antara anggaran waktu audit dan realisasi penugasan audit yang sama dalam 3 tahun terakhir

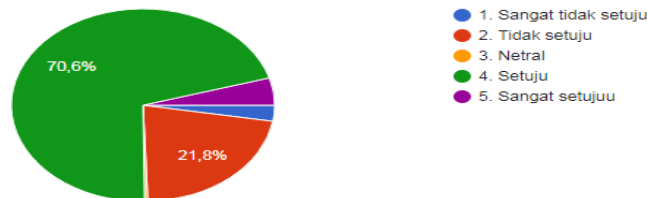
262 tanggapan



STS= 2,3% TS= 19,8% N= 0% S= 73,3% SS= 4,6%

8. Saya merasakan bahwa anggaran waktu audit yang ketat menjadi pemicu semakin ketat karena penyelesaian prosedur audit tahun sebelumnya.

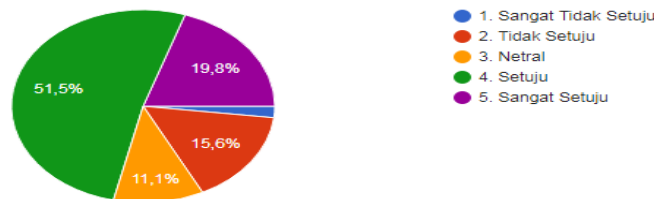
262 tanggapan



STS= 2,4% TS= 21,8% N= 0% S= 70,6% SS= 5,2%

1. Saya memiliki kemampuan menjual jasa non audit.

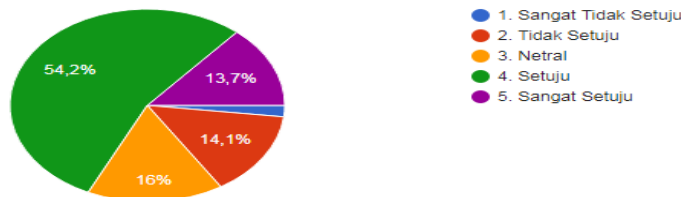
262 tanggapan



STS= 2% TS= 15,6% N= 11,1% S= 51,5% SS= 19,8%

2. Pekerjaan Audit Dievaluasi oleh klien

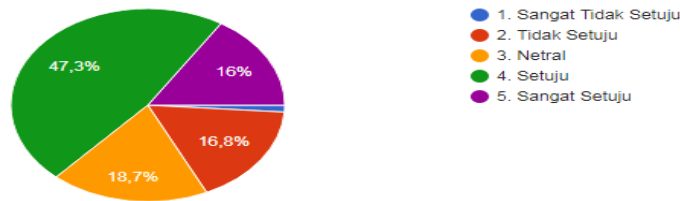
262 tanggapan



STS= 2% TS= 14,1% N= 16,% S= 54,2% SS= 13,7%

3. Saya memiliki kemampuan untuk memenangkan klien baru.

262 tanggapan

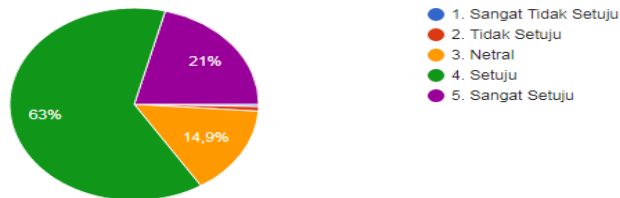


STS= 1,2% TS= 16,8% N= 18,7% S= 47,3% SS= 16%

E

1. Saya memiliki kemampuan mematuhi metodologi audit perusahaan dan peraturan internal lainnya.

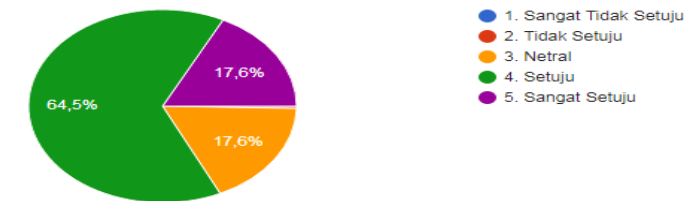
262 tanggapan



STS= 0% TS= 1,1% N= 14,9% S= 63% SS= 21%

2. Saya memiliki kemampuan mengidentifikasi kekurangan dalam inspeksi kontrol kualitas pada saat penugasan audit.

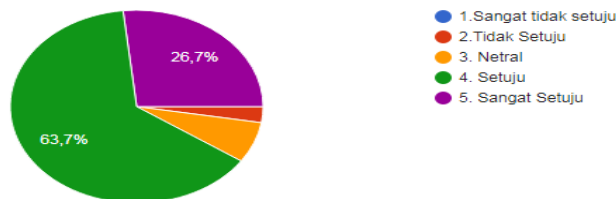
262 tanggapan



STS= 0% TS= 0,3% N= 17,6% S= 64,5% SS= 17,6%

3. Perlunya penilaian kompetensi dan pengembangan profesional saya.

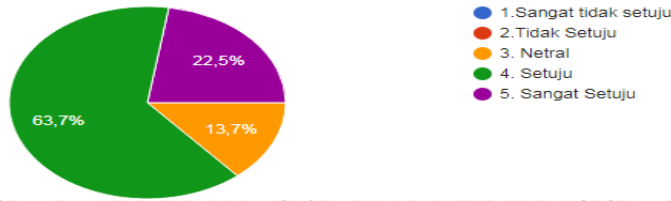
262 tanggapan



STS= 0% TS= 3,2% N= 6,4% S= 63,7% SS= 26,7%

4. Saya memiliki kemampuan mengidentifikasi dan memecahkan masalah.

262 tanggapan

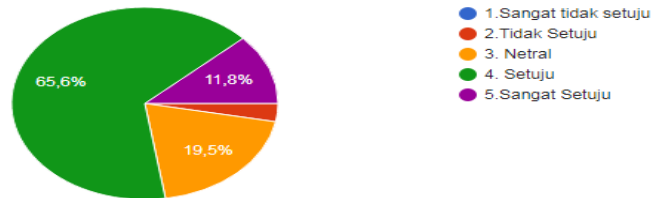


STS= 0 % TS= 0 % N= 13,7 % S= 63,7 % SS= 22,5 %

F.

1. Saya meyakini bekerja sebagai auditor merupakan kewajiban.

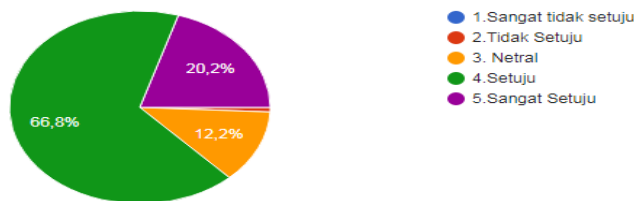
262 tanggapan



STS= 0 % TS= 3,1% N= 19,5% S= 65,6 % SS= 11,8%

2. Saya memiliki loyalitas terhadap profesi, sehingga tetap menekuni profesi auditor.

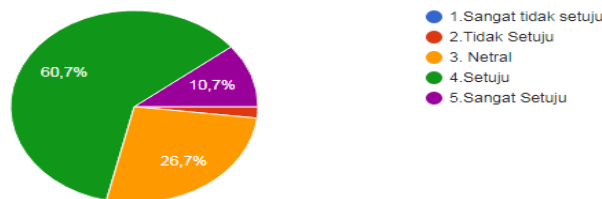
262 tanggapan



STS= 0 % TS= 0,8 % N= 12,2% S= 66,8% SS= 20,2%

3. Saya memiliki tanggung jawab moral untuk tetap berada pada profesi auditor.

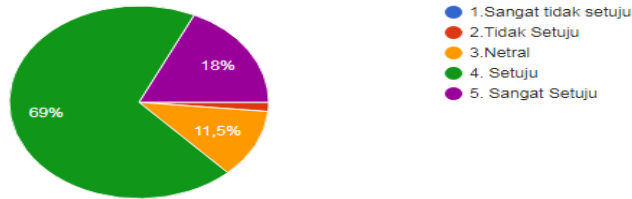
262 tanggapan



STS= 0 % TS= 1,9 % N= 26,7% S= 60,7% SS= 10,7%

4. Bekerja sebagai auditor merupakan suatu kebutuhan dan keinginan saya

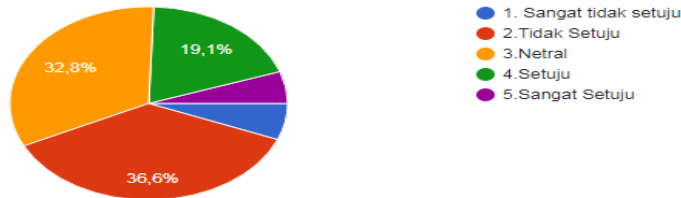
261 tanggapan



STS= 0 % TS=1,5 % N= 11,5 % S= 69 % SS= 18 %

5. Saya merasa rugi keluar dari profesi auditor

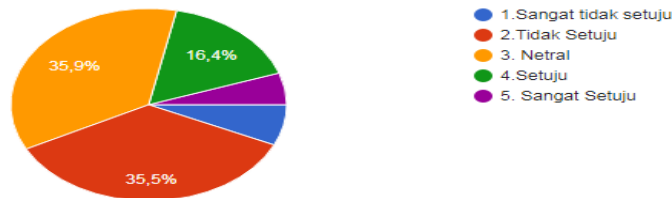
262 tanggapan



STS= 15,3% TS= 27,1% N= 26,% S= 24% SS= 7,6%

6. Beralih ke profesi lain sulit saya lakukan

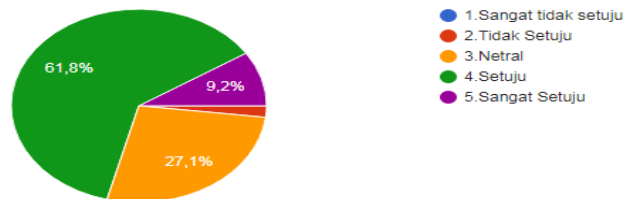
262 tanggapan



STS= 6,2% TS= 35,5% N= 35,9,% S= 16,4% SS= 6%

7. Saya Merasa bahagia jika dapat menghabiskan karir sebagai auditor.

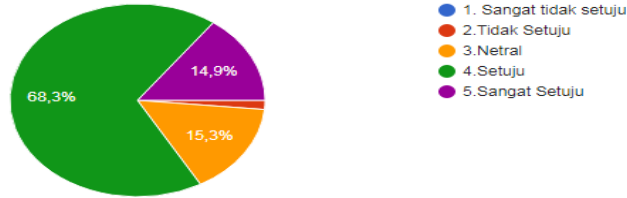
262 tanggapan



STS= 0 % TS= 1,9 % N= 27,1,% S= 61,8% SS= 9,2%

8. Saya sangat antusias menceritakan profesi auditor kepada pihak lain diluar profesi auditor.

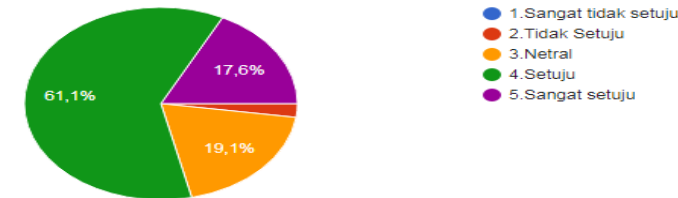
262 tanggapan



STS= 0 % TS= 01,5 % N= 15,3 % S= 68,3% SS= 14,9%

9. Saya memiliki ikatan emosional dengan profesi auditor.

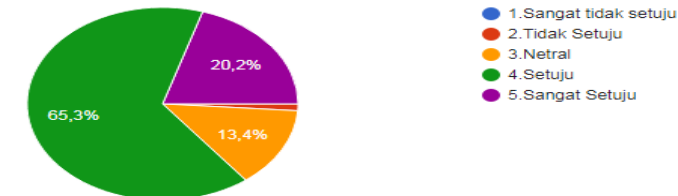
262 tanggapan



STS= 0 % TS= 2,2 % N= 19,1% S= 61,1% SS= 17,6%

10. Saya merasa bangga menjadi bagian dari profesi auditor.

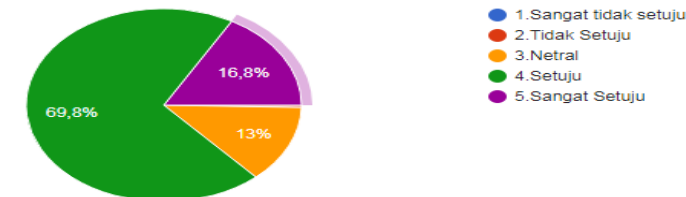
262 tanggapan



STS= 0% TS= 1,1% N= 13,4,% S= 65,3% SS= 20,2%

11. Profesi sebagai auditor memiliki makna yang sangat penting bagi saya.

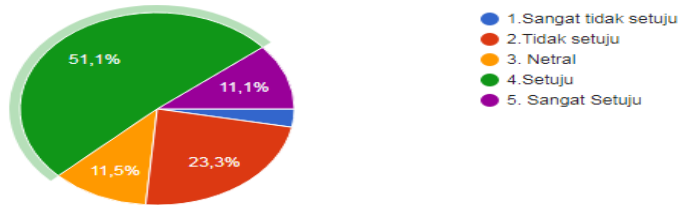
262 tanggapan



STS= 0 % TS= 0 % N= 13% S= 69,8 % SS= 16,8%

1. Saya mempunyai pengalaman audit pada perusahaan audit sebelumnya.

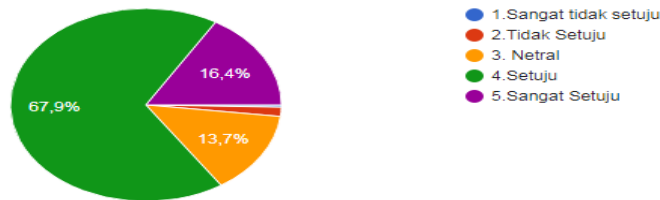
262 tanggapan



STS= 3% TS= 23,3% N= 11,5 % S= 51,1 % SS= 11,1%

2. Saya mengetahui dengan jelas tugas khusus yang dikerjakan.

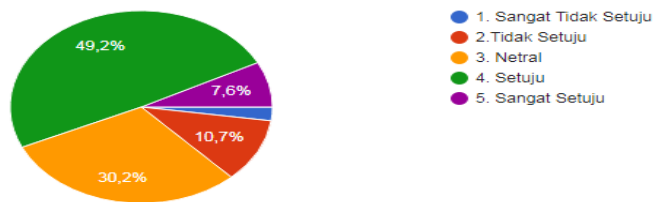
262 tanggapan



STS= 0 % TS= 2 % N= 13,7 % S= 67,9% SS= 16,4%

3. Saya tidak merasa kesulitan melaksanakan pekerjaan untuk klien dengan lini bisnis yang terdiversifikasi.

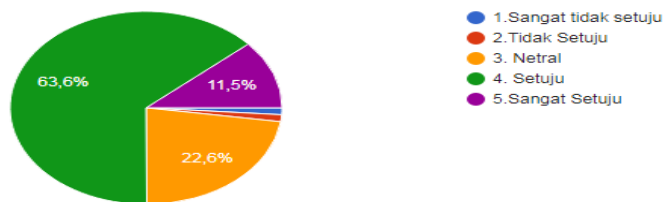
262 tanggapan



STS= 2,3% TS= 10,7% N= 30,2% S= 49,2% SS= 7,6%

4. Saya merasa cara mengerjakan setiap jenis tugas selama ini jelas

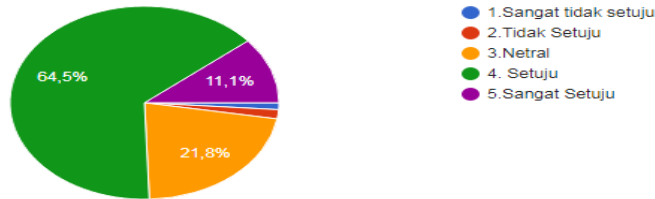
261 tanggapan



STS= 1,15 % TS= 1,15 % N= 22,6% S= 63,6 % SS= 11,5%

5. Saya selalu merasa jelas, tugas mana yang harus saya kerjakan.

262 tanggapan

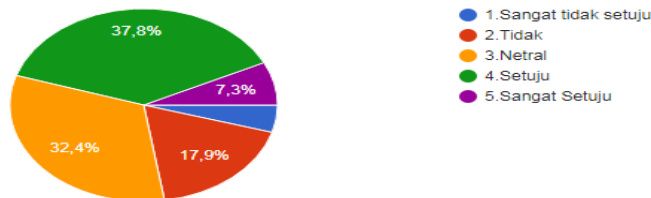


STS= 1 % TS= 1,3 % N= 21,8% S= 64,5% SS= 11,1%

H.

1. Saya tidak berencana dengan perusahaan saat ini sampai saya pensiun.

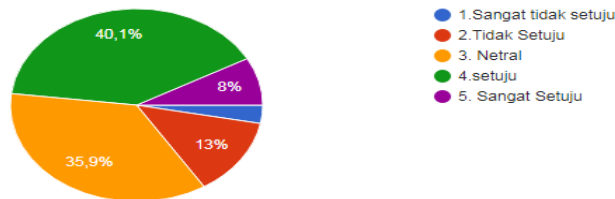
262 tanggapan



STS= 4,6 % TS= 17,9 % N= 32,4 % S= 37,8 % SS= 7,3%

2. Saya berencana untuk tetap dengan perusahaan saat ini setidaknya 1 (satu) tahun lagi.

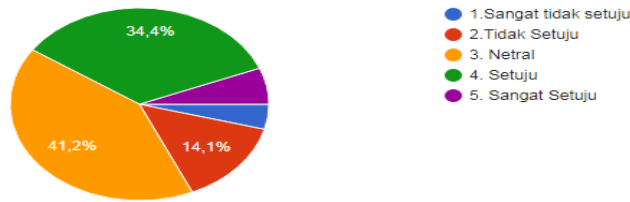
262 tanggapan



STS= 15,3% TS= 27,1% N= 26% S= 24% SS= 7,6%

3. Saya berencana untuk tetap dengan perusahaan saat ini setidaknya 2 (dua) tahun lagi.

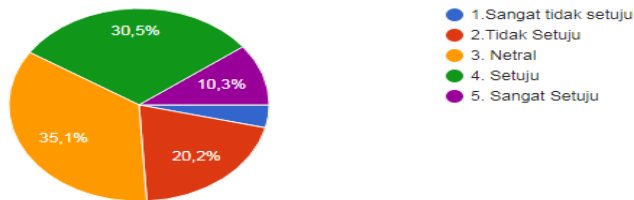
262 tanggapan



STS= 6 % TS= 14,1% N= 41,2 % S= 34,4 % SS= 7,3%

4. Saya berencana untuk tetap dengan organisasi setidaknya 5 (lima) tahun lagi.

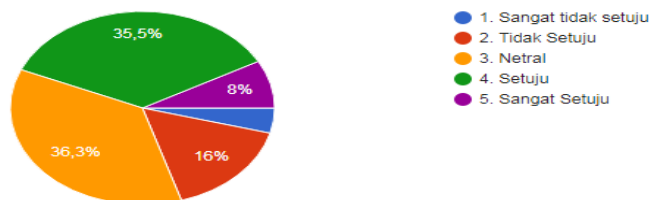
262 tanggapan



STS= 3,9 % TS= 20,2% N= 35,1 % S= 30,5% SS= 10,3%

5. Saya akan keluar dari perusahaan ini setelah mendapat pekerjaan baru

262 tanggapan



STS= 4,2 % TS= 16 % N= 36,3 % S= 35,5 % SS= 8 %

LAMPIRAN 5

ANALISIS PLS

1) STATISTIK DESKRIPTIF

STATISTIK DESKRIPTIF

	No.	Mean	Median	Min	Max	Standard Deviation
EFE1	1	2.878	3.000	1.000	5.000	1.030
EFE2	2	2.962	3.000	1.000	5.000	1.055
EFE3	3	2.885	3.000	1.000	5.000	0.986
EFE4	4	2.927	3.000	1.000	5.000	0.995
EFE5	5	2.874	3.000	1.000	5.000	0.935
EFE6	6	3.042	4.000	1.000	5.000	1.071
EFE7	7	3.565	4.000	1.000	5.000	0.942
EFE8	8	2.485	2.000	1.000	5.000	0.968
EFKL1	9	3.737	4.000	1.000	5.000	0.998
EFKL2	10	3.618	4.000	1.000	5.000	0.941
EFKL3	11	3.595	4.000	1.000	5.000	0.998
EFKLT1	12	4.019	4.000	1.000	5.000	0.651
EFKLT2	13	4.015	4.000	3.000	5.000	0.618
EFKLT3	14	4.141	4.000	2.000	5.000	0.629
EFKLT4	15	4.099	4.000	3.000	5.000	0.610
KT1	16	3.412	4.000	1.000	5.000	1.062
KT2	17	3.977	4.000	1.000	5.000	0.653
KT3	18	3.473	4.000	1.000	5.000	0.881
KT4	19	3.828	4.000	1.000	5.000	0.708
KT5	20	3.828	4.000	1.000	5.000	0.708



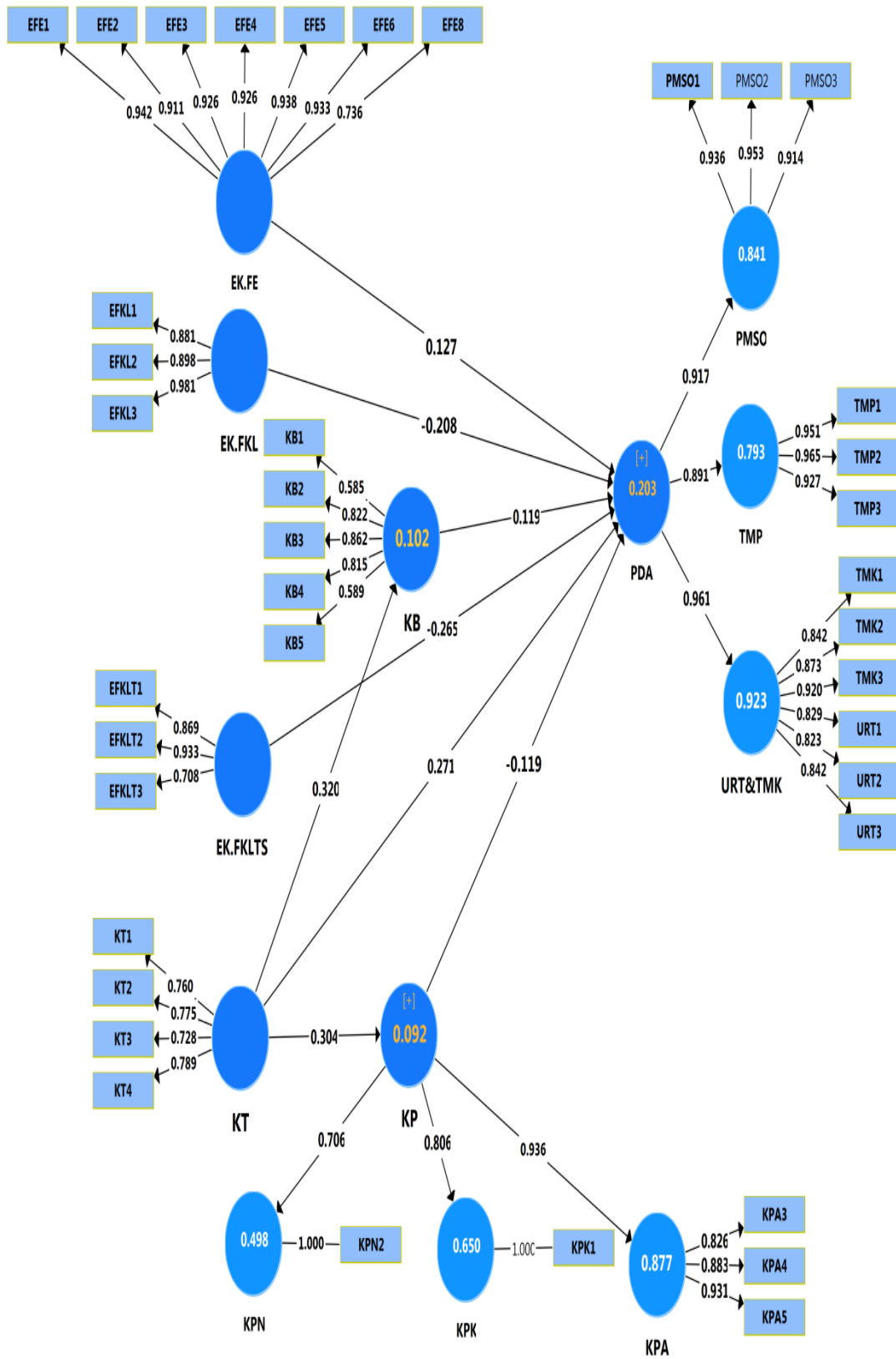
	No.	Mean	Median	Min	Max	Standard Deviation
PMSO1	21	2.779	3.000	1.000	5.000	1.237
PMSO2	22	2.775	2.000	1.000	5.000	1.278
PMSO3	23	2.725	3.000	1.000	5.000	1.185
TMP1	25	2.954	3.000	1.000	5.000	1.358
TMP2	26	2.973	3.000	1.000	5.000	1.363
TMP3	27	2.863	3.000	1.000	5.000	1.256
TMK1	24	2.828	3.000	1.000	5.000	1.219
TMK2	28	2.813	3.000	1.000	5.000	1.175
TMK3	29	2.859	3.000	1.000	5.000	1.145
URT1	30	2.744	3.000	1.000	5.000	1.108
URT2	31	2.874	3.000	1.000	5.000	1.127
URT3	32	2.939	3.000	1.000	5.000	1.177
KB1	33	3.248	3.000	1.000	5.000	0.990
KB2	34	3.336	3.000	1.000	5.000	0.934
KB3	35	3.260	3.000	1.000	5.000	0.925
KB4	36	3.214	3.000	1.000	5.000	1.019
KB5	37	3.252	3.000	1.000	5.000	0.991
KPN1	38	3.855	4.000	2.000	5.000	0.655
KPN2	39	4.088	4.000	2.000	5.000	0.596
KPN3	40	3.802	4.000	2.000	5.000	0.641
KPK1	41	4.042	4.000	2.000	5.000	0.588
KPK2	42	2.752	3.000	1.000	5.000	0.990
KPK3	43	2.748	3.000	1.000	5.000	0.991
KPA1	44	3.782	4.000	2.000	5.000	0.620
KPA2	45	3.962	4.000	2.000	5.000	0.617
KPA3	46	3.920	4.000	2.000	5.000	0.663
KPA4	47	4.069	4.000	2.000	5.000	0.626
KPA5	48	4.027	4.000	2.000	5.000	0.562

R Square

	Matrix	R Square	R Square Adjusted
		R Square	R Square Adjusted
PMSO		0.841	0.841
TMP		0.793	0.793
URT&TMK		0.923	0.922



PENGUJIAN VALIDITAS



Gambar 1 Pengujian validitas dan Reliabilita

OUTPUT VALIDITAS RELIABILITAS

Construct Reliability and Validity

Matrix	Cronbach's Alpha	rho_A	Composite Reliab...	Average Variance ...	Copy to C
	Cronbach's Alpha	rho_A	Composite Reliability	Average Variance E...	
EK.FE	0.962	0.972	0.969	0.818	
EK.FKL	0.922	1.709	0.944	0.848	
EK.FKLT5	0.844	0.900	0.895	0.683	
KB	0.817	0.901	0.858	0.554	
KP	0.865	0.873	0.900	0.601	
KPA	0.854	0.858	0.912	0.776	
KPK	1.000	1.000	1.000	1.000	
KPN	1.000	1.000	1.000	1.000	
KT	0.766	0.787	0.848	0.582	
PDA	0.960	0.962	0.965	0.699	
PMSO	0.927	0.928	0.954	0.873	
TMP	0.944	0.948	0.964	0.899	
URT&TMK	0.926	0.930	0.942	0.732	

Discriminant Validity

	EK.FE	EK.FKL	EK.FKLT5	KB	KP	KPA	KPK	KPN	KT	PDA	PMSO	TMP	URTTMK
EFEL	0.942	0.141	-0.068	0.033	-0.053	-0.028	-0.112	-0.057	0.040	0.120	0.090	0.095	0.134
EFE2	0.911	0.166	-0.031	0.033	-0.058	-0.038	-0.093	-0.074	0.056	0.076	0.058	0.047	0.092
EFE3	0.926	0.129	-0.044	0.012	-0.026	-0.008	-0.076	-0.035	0.065	0.132	0.093	0.117	0.144
EFE4	0.926	0.174	-0.025	0.027	-0.036	-0.019	-0.103	-0.054	0.103	0.118	0.097	0.077	0.137
EFES	0.938	0.134	-0.025	0.007	-0.035	-0.007	-0.112	-0.049	0.077	0.113	0.083	0.089	0.128
EFE6	0.933	0.046	-0.022	0.034	-0.051	-0.042	-0.087	-0.030	0.085	0.141	0.110	0.104	0.160
EFES	0.736	0.143	0.002	-0.033	0.058	0.091	-0.030	-0.008	0.037	0.108	0.082	0.078	0.124
EFKL1	0.097	0.881	-0.048	-0.039	0.018	0.060	0.030	-0.109	0.045	-0.078	-0.089	-0.068	-0.065
EFKL2	0.078	0.898	-0.102	-0.000	0.031	0.082	-0.007	-0.110	0.073	-0.070	-0.060	-0.074	-0.063
EFKL3	0.164	0.981	-0.013	-0.072	0.018	0.058	-0.013	-0.081	-0.017	-0.236	-0.220	-0.217	-0.219
EFKLT1	0.003	-0.057	0.841	0.200	0.270	0.182	-0.141	0.311	0.238	-0.158	-0.124	-0.102	-0.187
EFKLT2	-0.061	-0.040	0.917	0.156	0.269	0.193	-0.125	0.256	0.175	-0.227	-0.163	-0.210	-0.240
EFKLT3	0.021	-0.009	0.703	0.117	0.262	0.205	-0.036	0.293	0.180	-0.124	-0.106	-0.038	-0.167
EFKLT4	-0.053	-0.015	0.830	0.078	0.310	0.222	-0.029	0.344	0.190	-0.154	-0.115	-0.118	-0.176

KB1	0.097	0.003	0.107	0.586	-0.189	-0.182	-1.000	-0.082	0.128	0.036	0.016	0.052	0.033
KB2	0.004	-0.078	0.184	0.822	0.005	-0.036	-0.414	0.105	0.235	0.170	0.165	0.203	0.128
KB3	-0.031	-0.010	0.143	0.862	0.064	0.037	-0.330	0.159	0.189	0.142	0.163	0.131	0.114
KB4	0.007	-0.065	0.108	0.814	0.160	0.133	-0.224	0.170	0.370	0.154	0.170	0.138	0.129
KB5	0.056	-0.002	0.081	0.590	-0.134	-0.136	-0.916	-0.050	0.142	0.013	-0.002	0.036	0.006

	EK.FE	EK.FKL	EK.FKLTS	KB	KP	KPA	KPK	KPN	KT	PDA	PMSO	TMP	URTTMK
KPA2	-0.016	0.067	0.321	-0.064	0.687	0.581	0.110	0.362	0.174	-0.122	-0.102	-0.149	-0.099
KPA3	-0.071	0.029	0.168	-0.015	0.794	0.822	0.243	0.423	0.186	-0.145	-0.110	-0.153	-0.139
KPA3	-0.071	0.029	0.168	-0.015	0.794	0.822	0.243	0.423	0.186	-0.145	-0.110	-0.153	-0.139
KPA4	0.022	0.070	0.246	0.016	0.821	0.886	0.114	0.414	0.233	-0.098	-0.046	-0.116	-0.103
KPA4	0.022	0.070	0.246	0.016	0.821	0.886	0.114	0.414	0.233	-0.098	-0.046	-0.116	-0.103
KPA5	0.022	0.074	0.214	0.025	0.870	0.932	0.128	0.449	0.255	-0.069	-0.004	-0.096	-0.082
KPA5	0.022	0.074	0.214	0.025	0.870	0.932	0.128	0.449	0.255	-0.069	-0.004	-0.096	-0.082

Discriminant Validity

	EK.FE	EK.FKL	EK.FKLTS	KB	KP	KPA	KPK	KPN	KT	PDA	PMSO	TMP	URTTMK
KPK1	-0.065	-0.033	0.256	0.077	0.770	0.622	0.208	0.524	0.246	-0.115	-0.067	-0.116	-0.124
KPK2	-0.097	-0.003	-0.107	-0.586	0.189	0.182	1.000	0.082	-0.128	-0.036	-0.016	-0.052	-0.033
KPN2	-0.046	-0.098	0.353	0.129	0.693	0.487	0.082	1.000	0.293	-0.026	0.029	-0.052	-0.039
KPN2	-0.046	-0.098	0.353	0.129	0.693	0.487	0.082	1.000	0.293	-0.026	0.029	-0.052	-0.039
KT1	0.118	-0.028	0.088	0.122	0.159	0.145	-0.037	0.172	0.756	0.326	0.323	0.298	0.295
KT2	-0.029	0.070	0.263	0.164	0.377	0.327	-0.074	0.319	0.777	0.036	0.049	0.105	-0.019
KT3	0.105	-0.071	0.046	0.146	0.160	0.109	-0.036	0.212	0.725	0.245	0.235	0.287	0.189
KT4	0.049	0.041	0.259	0.455	0.217	0.189	-0.197	0.199	0.794	0.108	0.136	0.169	0.039

Discriminant Validity

	EK.FE	EK.FKL	EK.FKLTS	KB	KP	KPA	KPK	KPN	KT	PDA	PMSO	TMP	URTTMK
PMSO1	0.067	-0.178	-0.145	0.163	-0.035	-0.025	-0.001	0.026	0.196	0.852	0.936	0.686	0.771
PMSO1	0.067	-0.178	-0.145	0.163	-0.035	-0.025	-0.001	0.026	0.196	0.852	0.936	0.686	0.771
PMSO2	0.128	-0.180	-0.161	0.172	-0.071	-0.061	-0.047	0.006	0.210	0.877	0.953	0.718	0.793
PMSO2	0.128	-0.180	-0.161	0.172	-0.071	-0.061	-0.047	0.006	0.210	0.877	0.953	0.718	0.793
PMSO3	0.082	-0.129	-0.133	0.139	-0.059	-0.079	0.004	0.050	0.240	0.842	0.914	0.681	0.766
PMSO3	0.082	-0.129	-0.133	0.139	-0.059	-0.079	0.004	0.050	0.240	0.842	0.914	0.681	0.766

Discriminant Validity

	EK.FE	EK.FKL	EK.FKLTS	KB	KP	KPA	KPK	KPN	KT	PDA	PMSO	TMP	URTTMK
TMK1	0.128	-0.194	-0.177	0.134	-0.022	-0.011	-0.032	0.010	0.104	0.861	0.806	0.723	0.842
TMK1	0.128	-0.194	-0.177	0.134	-0.022	-0.011	-0.032	0.010	0.104	0.861	0.806	0.723	0.842
TMK2	0.082	-0.205	-0.178	0.163	-0.074	-0.085	-0.056	0.023	0.170	0.854	0.775	0.678	0.873
TMK2	0.082	-0.205	-0.178	0.163	-0.074	-0.085	-0.056	0.023	0.170	0.854	0.775	0.678	0.873
TMK3	0.115	-0.197	-0.200	0.172	-0.117	-0.124	-0.054	-0.038	0.166	0.893	0.802	0.707	0.920
TMK3	0.115	-0.197	-0.200	0.172	-0.117	-0.124	-0.054	-0.038	0.166	0.893	0.802	0.707	0.920

	EK.FE	EK.FKL	EK.FKLTS	KB	KP	KPA	KPK	KPN	KT	PDA	PMSO	TMP	URTTMK
TMP1	0.105	-0.163	-0.136	0.217	-0.142	-0.139	-0.079	-0.042	0.298	0.870	0.752	0.951	0.758
TMP1	0.105	-0.163	-0.136	0.217	-0.142	-0.139	-0.079	-0.042	0.298	0.870	0.752	0.951	0.758
TMP2	0.085	-0.174	-0.107	0.144	-0.091	-0.083	-0.036	-0.016	0.266	0.876	0.740	0.965	0.768
TMP2	0.085	-0.174	-0.107	0.144	-0.091	-0.083	-0.036	-0.016	0.266	0.876	0.740	0.965	0.768
TMP3	0.093	-0.145	-0.206	0.118	-0.180	-0.172	-0.030	-0.096	0.197	0.782	0.616	0.927	0.674
TMP3	0.093	-0.145	-0.206	0.118	-0.180	-0.172	-0.030	-0.096	0.197	0.782	0.616	0.927	0.674

	EK.FE	EK.FKL	EK.FKLTS	KB	KP	KPA	KPK	KPN	KT	PDA	PMSO	TMP	URTTMK
URT1	0.152	-0.119	-0.239	0.062	-0.206	-0.209	-0.002	-0.111	0.081	0.754	0.595	0.591	0.829
URT1	0.152	-0.119	-0.239	0.062	-0.206	-0.209	-0.002	-0.111	0.081	0.754	0.595	0.591	0.829
URT2	0.153	-0.118	-0.186	0.029	-0.143	-0.134	-0.014	-0.069	0.053	0.744	0.617	0.547	0.823
URT2	0.153	-0.118	-0.186	0.029	-0.143	-0.134	-0.014	-0.069	0.053	0.744	0.617	0.547	0.823
URT3	0.141	-0.015	-0.242	0.091	-0.092	-0.077	-0.003	-0.030	0.165	0.810	0.642	0.716	0.842
URT3	0.141	-0.015	-0.242	0.091	-0.092	-0.077	-0.003	-0.030	0.165	0.810	0.642	0.716	0.842

Outer Loadings

	EK.FE	EK.FKL	EK.FKLTs	KB	KP	KPA	KPK
EFE1	0.942						
EFE2	0.911						
EFE3	0.926						
EFE4	0.926						
EFE5	0.938						
EFE6	0.933						
EFE8	0.736						

Outer Loadings

	EK.FE	EK.FKL	EK.FKLTs	KB	KP	KPA	KPK
EFKL1		0.881					
EFKL2		0.898					
EFKL3		0.981					
EFKLT1			0.841				
EFKLT2			0.917				
EFKLT3			0.703				
EFKLT4			0.830				

Outer Loadings

	KB	KP	KPA	KPK	KPN	KT	PDA
KB1	0.586						
KB2	0.822						
KB3	0.862						
KB4	0.814						
KB5	0.590						
KPK1		0.770					
KPK2			1.000				
KPN2		0.693					
KPN2				1.000			

Outer Loadings

	PDA	PMSO	TMP	URTTMK
PMSO1	0.852			
PMSO1		0.936		
PMSO2	0.877			
PMSO2		0.953		
PMSO3	0.842			
PMSO3		0.914		

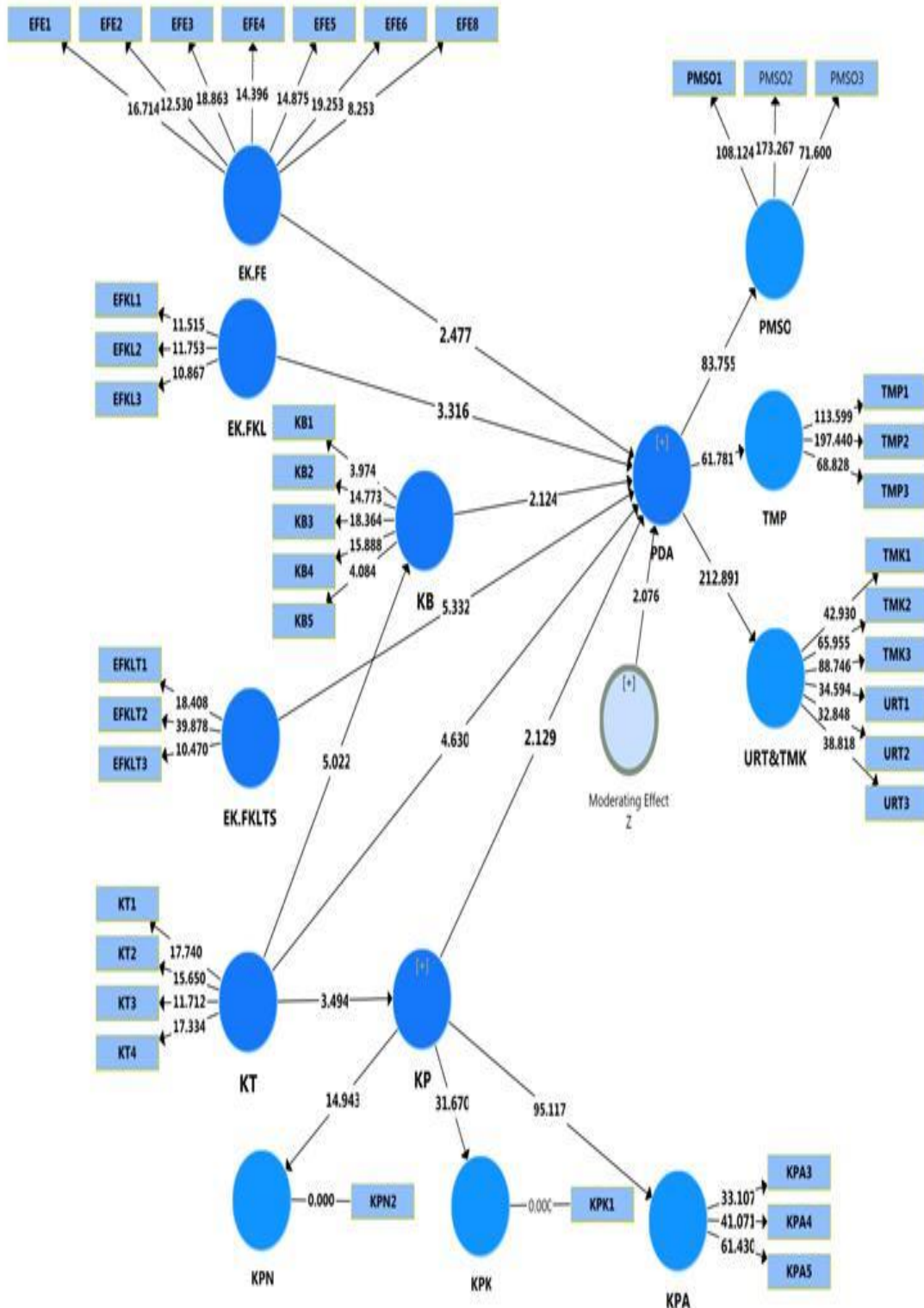
Outer Loadings

	PDA	PMSO	TMP	URTTMK
TMK1	0.861			
TMK1				0.842
TMK2	0.854			
TMK2				0.873
TMK3	0.893			
TMK3				0.920

Outer Loadings

	PDA	PMSO	TMP	URTTMK
TMP1	0.870			
TMP1			0.951	
TMP2	0.876			
TMP2			0.965	
TMP3	0.782			
TMP3			0.927	
URT1	0.754			
URT1				0.829
URT2	0.744			
URT2				0.823
URT3	0.810			
URT3				0.842

PENGUJIAN HIPOTESIS



Gambar 2
Pengujian Hipotesis

OUTPUT PENGUJIAN HIPOTESIS

Path Coefficients

	Original Sampl...	Sample Mean (...	Standard Devia...	T Statistics (IO...	P Values
EK.FE -> PDA	0.130	0.132	0.052	2.477	0.014
EK.FKL -> PDA	-0.208	-0.212	0.063	3.316	0.001
EK.FKLTS -> PDA	-0.281	-0.282	0.053	5.332	0.000
KB -> PDA	0.146	0.147	0.069	2.124	0.034
KP -> KPA	0.936	0.937	0.010	95.117	0.000
KP -> KPK	0.806	0.806	0.025	31.670	0.000
KP -> KPN	0.706	0.704	0.047	14.943	0.000
KP -> PDA	-0.121	-0.126	0.057	2.129	0.034
KT -> KB	0.320	0.327	0.064	5.022	0.000
KT -> KP	0.304	0.310	0.087	3.494	0.001
KT -> PDA	0.301	0.299	0.065	4.630	0.000
Moderating Effect Z -> PDA	-0.103	-0.100	0.050	2.076	0.038
PDA -> PMSO	0.917	0.917	0.011	83.755	0.000
PDA -> TMP	0.891	0.890	0.014	61.781	0.000
PDA -> URT&TMK	0.961	0.961	0.005	212.891	0.000

Path Coefficients

	Original Sample (O)	Sample Mean (...	Standard Deviation (STD...	T Statistics (IO...	P Values
KT -> PDA	0.307	0.315	0.053	5.838	0.000
PDA -> PMSO	0.918	0.918	0.011	86.391	0.000
PDA -> TMP	0.891	0.890	0.014	61.526	0.000
PDA -> URT&TMK	0.960	0.960	0.005	204.933	0.000