

# ANALISIS PENERIMAAN AUDITOR ATAS *DYSFUNCTIONAL AUDIT BEHAVIOR* : PENDEKATAN KARAKTERISTIK PERSONAL AUDITOR (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa)

# 13

Puji Maryanti

Program Magister Sains Akuntansi, Universitas Diponegoro

## ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah menganalisis hubungan antara karakteristik personal auditor yaitu *locus of control*, komitmen organisasi, kinerja, *turnover intention* terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Sample penelitian ini adalah para akuntan yang bekerja di kantor akuntan public di Jawa, sample diambil dengan metode *convenience* dan analisis dengan menggunakan persamaan *structural*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *turnover intention*, kinerja pegawai dan komitmen organisasi secara signifikan mempengaruhi *dysfunctional audit behavior*, sedangkan *locus of control* tidak mempengaruhi *dysfunctional audit behavior*.

**Keywords:** *Locus of control, dysfunctional audit behavior, kinerja pegawai, turnover intention.*

## 1. Pendahuluan

### 1.1. Latar belakang Masalah

Auditor dituntut dapat melaksanakan pekerjaannya secara profesional sehingga laporan audit yang dihasilkan akan berkualitas. Kualitas pekerjaan auditor berhubungan dengan kualifikasi keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan, dan sikap independensinya terhadap klien. Kualitas audit diartikan sebagai probabilitas seorang auditor dapat menentukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien (Christina, 2003).

Persaingan jasa audit yang meningkat akan menyebabkan terjadinya tekanan penurunan *fee* yang cukup signifikan (Beatti & Fearnley dalam Otley dan Pierce, 1996) dan memaksa kantor akuntan untuk mengurangi jam kerja supaya *margin* masih pada tingkat yang dapat diterima. Tekanan persaingan ini menyebabkan kualitas audit yang dijanjikan tidak dapat dideteksi dalam jangka pendek baik oleh klien maupun kantor akuntan (Otley & Pierce, 1996). Kualitas audit ditentukan oleh proses yang tepat yang harus diikuti dan tidak bisa hanya dinilai dari *output* yang dapat diukur sehingga pengendalian diperlukan untuk menjamin bahwa kualitas audit dapat tercapai. Beberapa penelitian dalam sistem pengendalian menyatakan bahwa sistem pengendalian yang berlebihan akan menyebabkan terjadinya konflik dan mengarah kepada *dysfunctional behavior* (Otley & Pierce, 1996).

*Dysfunctional behavior* merupakan reaksi terhadap lingkungan (*semisal control system*) (Otley & pierce, 1995; Lightner et.al, 1983; Alderman & Deitrick, 1982). Perilaku ini bisa mempunyai pengaruh

langsung dan tidak langsung terhadap mutu audit. Perilaku yang mempunyai pengaruh langsung termasuk *premature sign off (PMSO)* (Otley & pierce, 1995; Rhode, 1978; Alderman & Deitrick, 1978; Alderman & Deitrick, 1982), pemerolehan bukti yang kurang (Alderman & Deitrick, 1982), pemrosesan kurang akurat (Mc Daniel, 1990), dan kesalahan dari tahapan-tahapan audit (Margheim & Pany, 1986).

Penelitian-penelitian sebelumnya juga menghubungkan antara perilaku disfungsi dengan karakteristik personal auditor. Karakteristik personal auditor merupakan salah satu faktor penentu yang membedakan penerimaan auditor akan perilaku disfungsi (Donnelly et.al, 2003). Karakteristik personal auditor yang mempengaruhi penerimaan *dysfunctional behavior* diantaranya *Locus of control* (Malone & Robert, 1996; Donnelly et.al, 2003), komitmen organisasi (Malone & Robert, 1996; Otley & Pierce, 1996; Donnelly et.al, 2003), komitmen profesional (Otley & Pierce, 1996), *turnover intention* (Malone & Robert, 1996; Donnelly et.al, 2003). Kinerja (Gable & De Angelo, 1994; Donnelly et.al, 2003).

Mendasarkan pada uraian diatas penting untuk diuji pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan *dysfunctional behavior*, misalnya *locus of control*, komitmen organisasi, *turnover intention* dan kinerja.

Penelitian yang akan dilakukan ini merupakan replikasi penelitian yang dilakukan oleh Donnelly et.al (2003). Alasan dilakukannya replikasi penelitian mengenai hubungan karakteristik personal auditor dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior* adalah apakah dengan menggunakan model yang sama, tetapi dengan populasi, waktu dan tempat yang berbeda akan memberikan hasil yang sama dengan penelitian terdahulu. Pengembangan terhadap penelitian sebelumnya dengan menghubungkan komitmen organisasi dengan *dysfunctional audit behavior*, sedangkan di penelitian Donnelly et.al (2003) komitmen organisasi tidak dihubungkan langsung ke *dysfunctional audit behavior*.

## 1.2 Perumusan Masalah

Penelitian sebelumnya telah meneliti faktor lingkungan ( misal, *time pressure*, gaya *supervisor*) yang berkontribusi pada *dysfunctional audit behavior*. Walaupun penelitian lain tidak menemukan bahwa perbedaan individual antara auditor berpengaruh signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior* (Malone & Roberts, 1996). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Otley dan Pierce (1996) ; Donnelly et.al (2003) menemukan bahwa karakteristik dari auditor secara individual dapat menyebabkan terjadinya perbedaan dalam menerima *dysfunctional audit behavior* yang secara langsung maupun tidak langsung berpengaruh terhadap pengurangan kualitas audit.

Ketidakkonsistenan hasil dari penelitian - penelitian sebelumnya mengenai faktor- faktor yang menyebabkan terjadinya *dysfunctional audit behavior* mendorong dilakukannya penelitian tambahan untuk menguji topik ini. Penelitian ini akan membahas lebih lanjut tentang karakteristik individu auditor yang berkontribusi pada terjadinya perbedaan penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Masalah yang diteliti selanjutnya dapat dirumuskan sebagai berikut:

" Apakah terdapat hubungan antara karakteristik personal auditor yang terdiri dari *locus of control*, komitmen organisasi, kinerja, *turnover intention* dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior* ?"

## 1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis hubungan antara karakteristik personal auditor yang terdiri dari *locus of control*, komitmen organisasi, kinerja, *turnover intention* dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior*.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan ilmu, terutama dalam bidang auditing mengenai faktor-faktor yang berpengaruh terhadap perbedaan auditor dalam menerima *dysfunctional audit behavior*, dan juga diharapkan bisa dipakai sebagai acuan untuk riset-riset mendatang.

Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis bagi kantor akuntan publik dan profesi untuk merencanakan program profesional dan praktek manajemen untuk mendorong pekerjaan audit yang berkualitas tinggi.

## 2. TELAHAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### 2.1 Telaah Teori

#### 2.1.1 *Contingency Theory*

Pendekatan kontijensi berdasarkan pada premis bahwa tidak ada sistem akuntansi yang berlaku universal untuk semua organisasi dalam semua kondisi (Otley, 1980). Sistem akuntansi yang tepat akan tergantung pada keadaan khusus organisasi tersebut. Seseorang akan berperilaku berdasarkan apa yang sebenarnya terjadi. Seseorang akan menerima informasi dari dunia mengenai diri mereka, mereka mengumpulkan dan menggabungkannya dalam suatu pengalaman yang mereka rasakan atau lalui, tidak ada dua orang akan *perceive* (memahami atau melihat) situasi dalam cara yang sama persis. Pada kenyataannya tiap individu akan mempunyai *perceptual* sendiri. Persepsi adalah pemilihan dan penyelenggaraan lingkungan yang memberikan pengalaman yang bermanfaat bagi *perceiver*, ini diwakili oleh suatu proses psikologi yang karenanya orang mengambil informasi dari lingkungan dan memahami dunia mereka

Hayes (1977) dalam Otley (1980) menyatakan ada tiga kontijensi utama yang dihipotesiskan berpengaruh terhadap kinerja sub-unit dalam organisasi, yaitu interdependensi sub-unit, lingkungan, dan faktor internal kepentingan sub-unit. Interdependensi diuji dengan istilah Thompson (1967) yaitu kategori interdependensi *pooled*, *sequential*, dan *reciprocal*; lingkungan diuji dengan stabil-dinamik dan dimensi homogen-heterogen; dan faktor internal termasuk pelaksanaan tugas, tipe orang, hubungan interpersonal dan kemampuan untuk mengukur dan menentukan *function*.

#### 2.1.2. *Locus of Control* dan Penerimaan Auditor terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*

Studi terdahulu telah menunjukkan korelasi positif yang kuat antara *locus of control* eksternal dan kemauan untuk menggunakan penipuan atau manipulasi untuk meraih tujuan personal (Gable & Dangelo, 1994; Corner, 1985; Solar & Bruehl, 1971) dalam Donnelly et.al (2003). Dalam konteks auditing, manipulasi atau penipuan akan dilakukan dalam bentuk *dysfunctional behavior*. Perilaku ini adalah alat bagi auditor untuk memanipulasi proses audit dalam upaya untuk mencapai tujuan kinerja individual. Pengurangan kualitas audit yang dihasilkan dari kegiatan ini mungkin dipandang sebagai perlunya pengorbanan dalam upaya bagi individu untuk *survive* dalam lingkungan audit. Hal ini diharapkan bahwa individu dengan *locus of control* eksternal cenderung menerima *Dysfunctional Audit Behavior* (Donnelly et.al, 2003). Hal ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Donnelly et.al (2003) menyatakan bahwa auditor dengan *locus of control* eksternal cenderung memperlihatkan penerimaan terhadap *dysfunctional audit behavior*.

### 2.1.3 Kinerja Pegawai dan Penerimaan Auditor terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*

Tidak ada bukti yang menyatakan adanya hubungan antara kinerja dan *Dysfunctional behavior* secara umum. Hal ini dikarenakan keglatan *dysfunctional* sering memanipulasi ukuran kinerja sehingga sulit untuk memperoleh indikator kinerja yang sebenarnya. Tetapi ada dukungan teoritis bahwa *dysfunctional behavior* mungkin terjadi pada situasi dimana persepsi individual terhadap kinerja adalah rendah.

Dalam literatur disebutkan bahwa *Dysfunctional behavior* terjadi dalam situasi dimana individu memandang diri mereka kurang mampu mencapai *outcome* yang diharapkan dari usaha sendiri (Gable De Angelo, 1994). Dalam penelitian serupa, Solar dan Bruchi (1971) menyatakan bahwa individu yang menunjukkan tingkat kinerja dibawah harapan personal atau harapan *supervisor* cenderung melakukan *dysfunctional* ketika mereka tidak melihat diri mereka mencapai kekuatan yang diperlukan untuk bertahan dalam organisasi melalui usaha mereka sendiri. Hal ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan Donnelly et al (2003) yang menyatakan bahwa auditor dengan tingkat kinerja tinggi kurang menerima *dysfunctional behavior*.

### 2.1.4 *Turnover Intention* dan Penerimaan Auditor terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*

Malone dan Robert (1996) menyatakan bahwa auditor dengan keinginan untuk meninggalkan perusahaan dapat dianggap lebih menunjukkan *dysfunctional behavior* karena berkurangnya ketakutan terhadap kemungkinan diberhentikan jika perilaku tersebut dideteksi. Lebih lanjut, individu yang bermaksud meninggalkan perusahaan mungkin kurang memperhatikan pengaruh balik potensial dari *dysfunctional behavior* terhadap promosi dan penilaian kinerja, sehingga auditor yang mempunyai *turnover intention* yang lebih tinggi akan menerima *dysfunctional behavior* pula.

### 2.1.5 Komitmen Organisasi dan Penerimaan Auditor terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*

Meskipun komitmen organisasi biasanya dihubungkan dengan perilaku fungsional seperti kehadiran (*attendance*), kinerja (Porter et al, 1974 dalam Otle & Pierce, 1996), *dysfunctional behavior* juga dihubungkan dengan komitmen organisasi seperti tidak mau berubah yang disebabkan karena kurangnya kemampuan (Aranya & Ferris, 1984). Otle dan Pierce (1996) menyatakan bahwa auditor dengan komitmen organisasi yang tinggi cenderung kurang menerima *dysfunctional behavior* jika dibandingkan dengan auditor dengan komitmen organisasi yang rendah.

## 2.2 Rumusan Hipotesis

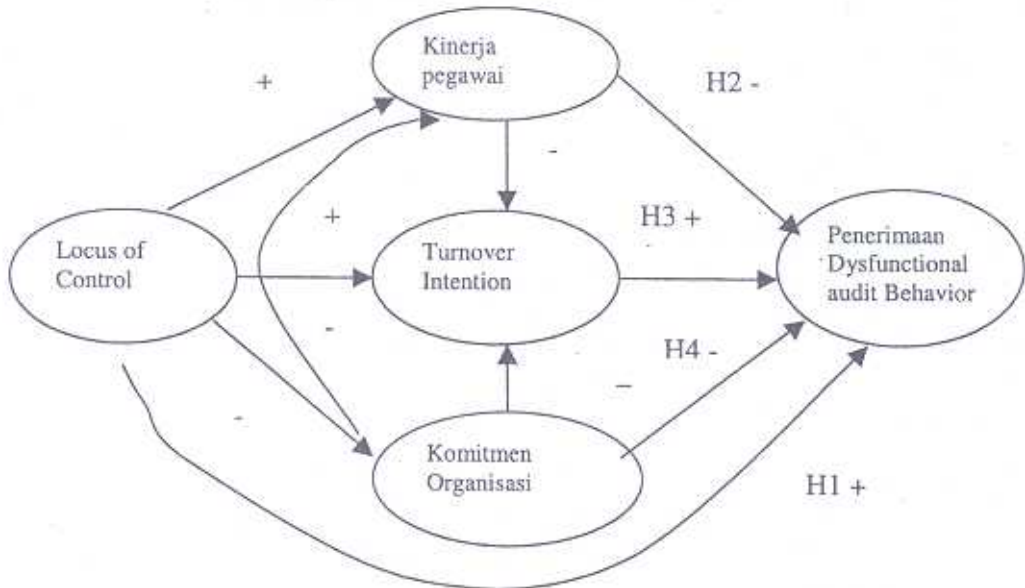
Hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- H1 : *Locus of control* berhubungan positif dengan penerimaan Auditor terhadap *Dysfunctional audit behavior*
- H2 : Kinerja berpengaruh negatif dengan penerimaan Auditor terhadap *Dysfunctional audit behavior* yang dikondisikan oleh *locus of control* dan komitmen organisasi
- H3 : *Turnover Intention* berhubungan positif dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior* yang dikondisikan oleh kinerja, *locus of control* dan komitmen organisasi.
- H4 : Komitmen organisasi berhubungan negatif dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior* yang dikondisikan oleh *locus of control*.

### 2.3. Kerangka Konseptual

Berdasarkan permasalahan diatas maka kerangka pemikiran teoritis dalam penelitian ini dapat digambarkan pada halaman berikut :

**GAMBAR 2.1**  
**Penerimaan Auditor atas Dysfunctional Audit Behavior : Pendekatan Karakteristik Personal Auditor**



### 3. Metode Penelitian

#### 3.2. Populasi dan Sampling Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah para akuntan publik yang bekerja pada kantor akuntan publik di Jawa. Pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan metode *convenience sampling* yaitu pemilihan sampel berdasarkan kemudahan.

Jumlah sampel yang direncanakan dalam penelitian ini adalah 200 dengan pertimbangan bahwa penelitian ini menggunakan alat statistik *Structural Equation Model* (SEM) yang mengharuskan ukuran sampel yang diambil 100 sampai 200 (Hair et.al, 1998), dengan *respon rate* yang diharapkan adalah 40 %, maka kuesioner yang dikirimkan sebanyak 500 kuisoner.

#### 3.3. Definisi Operasional Variabel

Definisi operasional dari masing-masing variabel tersebut adalah sebagai berikut:

##### 3.3.1. Locus of Control

Variabel ini dinilai dengan menggunakan enam belas pertanyaan Spector (1988) dalam Donnelly et.al (2003). Tiap responden diminta untuk mengidentifikasi hubungan antara *reward* atau hasil dengan

penyebabnya dengan menggunakan skala 7 point likert. Skor yang lebih tinggi dari *locus of control* menunjukkan tingkat yang lebih tinggi dari kepribadian eksternal dan skor yang lebih rendah diasosiasikan dengan atribut internal.

### 3.3.2. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi diukur dengan 9 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Mowday (1979). Tiap responden diminta untuk memilih jawaban antara 1 sampai 7 pada setiap pertanyaan. Respon dengan skala tinggi (nilai 7) menunjukkan tingkat komitmen organisasi yang tinggi.

### 3.3.3. Kinerja Pegawai

Variabel kinerja pegawai diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Mahoney et.al (1963,1965) dalam Donnelly et.al (2003). Skala rendah (nilai 1) menunjukkan dibawah rata-rata dan skala tinggi (nilai 7) menunjukkan diatas rata-rata.

### 3.3.4. *Dysfunctional Audit Behavior*

Penelitian ini akan menginvestigasi tiga tipe utama dari *dysfunctional behavior* yang membahayakan kualitas audit : *premature sign off, underreporting of time, altering/ replacement of audit procedure*. Variabel ini diukur dengan menggunakan 12 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Donnelly et.al (2003). Tiap responden diminta untuk memilih jawaban antara 1 sampai 7. Dimana 1 adalah sangat tidak setuju dan 7 sangat setuju.

### 3.3.5. *Turnover Intention*

Variabel penelitian ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Wayne et.al (1997) Tiap responden diminta untuk memilih nilai 1 sampai 7, dimana 1 menunjukkan tidak setuju dan 7 menunjukkan sangat setuju.

## 3.4. Prosedur Pengumpulan Data

Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode survey dengan teknik pengumpulan data menggunakan kuisioner, yaitu dengan mengantarkan secara langsung untuk daerah Semarang dan Jakarta dan juga mengirim kuisioner melalui pos (*mail survey*) untuk daerah Bandung, Yogyakarta, Malang dan Surabaya.

## 3.5. Teknik Analisis

### 3.5.1. Uji Hipotesis

Pengukuran konstruk dan hubungan antara variabel-variabel akan dinilai dengan menggunakan *Structural Equation Model* (SEM).

Pada pemodelan dengan menggunakan SEM terdapat tujuh langkah yang harus ditempuh (Hair et.al,1998) sebagai berikut:

1. Pengembangan model berdasar teori.
2. Menyusun diagram jalur (*path diagram*)
3. Membentuk model pengukuran dan persamaan struktural

Dalam penelitian ini, hasil kedua langkah tersebut adalah sebagai berikut :

$$K = \beta_1 LC + \beta_2 KO + Z_1$$

$$TI = \beta_3 K + \beta_4 LC + \beta_5 KO + Z_2$$

$$KO = \beta_6 LC + Z_3$$

$$DB = \beta_7 LC + \beta_8 K + \beta_9 TI + \beta_{10} KO + Z_4$$

:4. Memilih jenis input matrik dan mengestimasi model yang diusulkan.

5. Menilai identifikasi model struktural.

6. Mengevaluasi kriteria *goodness of fit*

7. Interpretasi dan Modifikasi Model

#### 4. Hasil Penelitian Dan Pembahasan

##### 4.2.2. Evaluasi Asumsi SEM

###### 4.2.2.1. Evaluasi Normalitas Data

Evaluasi normalitas data diuji menggunakan AMOS 4.01. Hasil analisis menunjukkan bahwa nilai *critical ratio skewness* dan kurtosis dari semua indikator berdistribusi normal karena nilainya berada diantara  $\pm 2,58$  pada tingkat signifikansi 5 %. Output AMOS 4.01 juga menunjukkan normalitas *multivariate* sebesar 1,976 berada diantara  $\pm 2,58$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa secara keseluruhan asumsi normalitas terpenuhi.

###### 4.2.2.2. Evaluasi Outlier

Deteksi terhadap *outlier univariate* dilakukan dengan menentukan nilai ambang batas yang akan dikategorikan sebagai *outlier* dengan cara mengkonversi nilai data penelitian kedalam standar deviasi sebesar 1 (Hair et.al, 1998). Nilai ambang batas *z-score* pada rentang 3-4 merupakan pedoman evaluasi untuk sampel besar (di atas 80 observasi) (Hair et.al, 1998). Berdasarkan hasil uji *outlier* dengan bantuan SPSS 11.0 tidak ditemukan nilai *z-score* yang lebih besar dari  $\pm 3,0$  maka dapat disimpulkan tidak terdapat *univariate outlier* pada data yang dianalisis.

Deteksi terhadap *multivariate outlier* perlu dilakukan meskipun data yang dianalisis menunjukkan tidak ada *outlier* pada tingkat *univariate*, tetapi observasi-observasi tersebut kemungkinan menjadi *outlier* jika dikombinasikan. *Multivariate outlier* dideteksi dengan memperhatikan nilai *mahalanobis distance*.

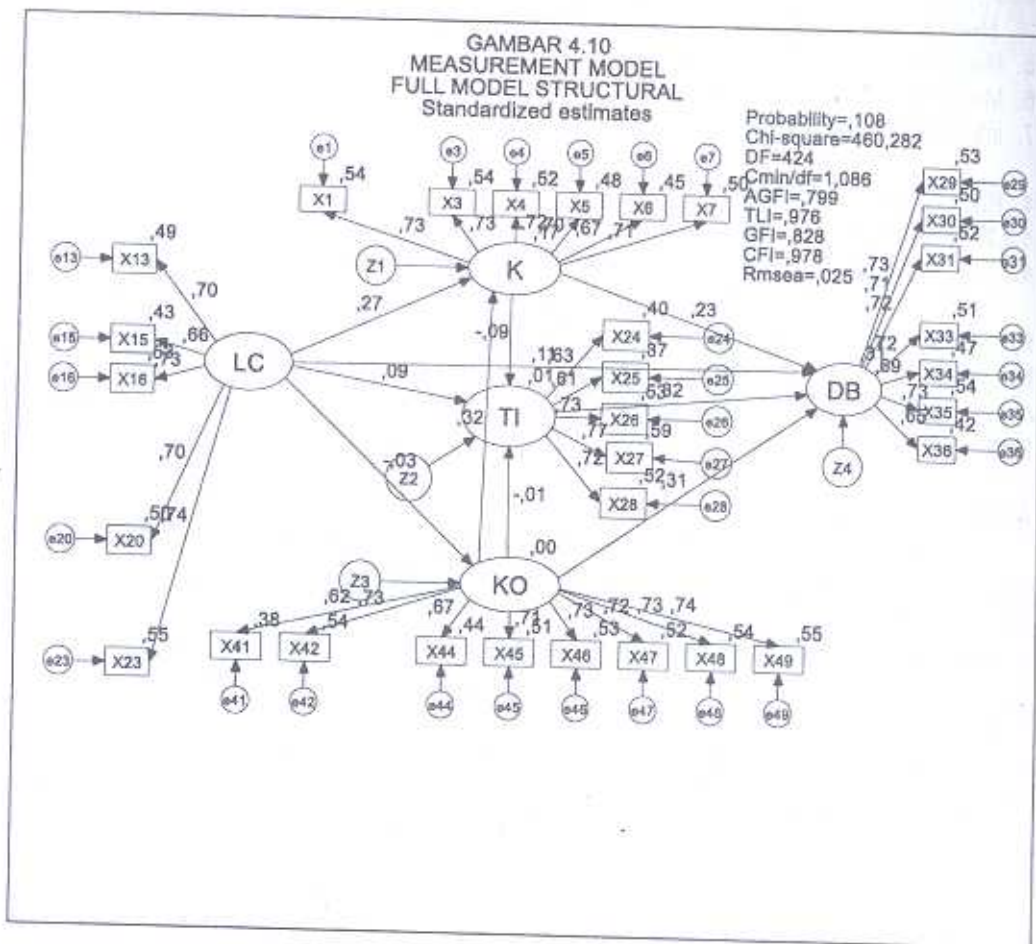
Jarak mahalanobis (*the mahalanobis distance*) untuk tiap-tiap observasi dapat dihitung dan akan menunjukkan jarak sebuah observasi dari rata-rata semua variabel dalam sebuah ruang multidimensional (Hair et.al, 1998). Pada tingkat signifikansi 5 %, maka semua kasus yang memiliki *mahalanobis distance* lebih besar dari  $X^2(424; 0,05) = 473,009$  merupakan *outlier multivariate*. Hasil *output* tersebut menunjukkan bahwa tidak ada kasus yang memiliki *mahalanobis distance* lebih besar dari 473,009 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat kasus *multivariate outlier* pada responden yang berpartisipasi pada penelitian ini.

###### 4.2.2.3. Evaluasi Multicollinearity atau Singularity

*Multicollinearity* atau *singularity* dapat dideteksi melalui *Determinant of Sample Covariance Matrix*. Nilai determinasi yang sangat kecil menunjukkan indikasi terdapatnya *Multicollinearity* atau

singularity (Tabachnick & Fidell, 1996). Hasil output dari program AMOS 4.01 untuk nilai *determinant of sample covariance matrix* sebesar  $4,6722e + 001$ . nilai tersebut berada diatas angka nol yang memberikan indikasi bahwa tidak ada *multicollinearity* atau *singularity* (Tabachnick & Fidell, 1996).

#### 4.2.3. Analisis Full Structural Equation Modelling (SEM)



Tabel 4.23 pada halaman berikut menunjukkan bahwa semua kriteria yang digunakan mempunyai nilai baik, oleh karena itu model dapat diterima walaupun dengan beberapa keterbatasan sebagai berikut :

1. GFI hanya menunjukkan tingkat penerimaan yang marginal karena tidak memenuhi nilai yang direkomendasikan yaitu lebih besar atau sama dengan 0,90.
2. AGFI hanya menunjukkan tingkat penerimaan marginal karena tidak memenuhi nilai yang direkomendasikan yaitu lebih besar atau sama dengan 0,90.

TABEL 4. 23  
EVALUASI OVERALL MEASUREMENT MODEL FIT FULL MODEL

Goodness-of-Fit-Indeces	Cut Off Values	Hasil Estimasi	Keputusan
Chi-square	Diharapkan kecil	460,282	Baik
Probability	$\geq 0,05$	0,108	Baik
GFI	$\geq 0,90$	0,828	Marjinal
AGFI	$\geq 0,90$	0,799	Marjinal
CFI	$\geq 0,95$	0,978	Baik
TLI	$\geq 0,95$	0,976	Baik
RMSEA	$\leq 0,08$	0,025	Baik
CMIN/DF	$\leq 2$	1,086	Baik

Sumber : Data Primer Diolah, 2005

#### 4.2.4. Pengujian Hipotesis

TABEL 4.24  
HASIL ANALISIS DAN INTERPRETASI PARAMETER ESTIMASI UNTUK MODEL  
STRUCTURAL EQUATION MODELING

	Standardized Estimate	S.E	C.R	P	Keputusan 5 %	Keputusan 1 %
DB <-- TI	0,320	0,103	3,205	0,001	Signifikan	Signifikan
DB <-- K	0,232	0,114	2,259	0,024	Signifikan	Tidak Signifikan
DB <--LC	0,105	0,094	1,113	0,266	Tidak Signifikan	Tidak signifikan
DB <- KO	0,312	0,164	3,139	0,002	Signifikan	Signifikan

Sumber : Data Primer Diolah, 2005

##### 4.2.4.1 Pengujian Hipotesis 1

Hipotesis 1 menyatakan bahwa *locus of control* berhubungan positif dengan penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior*. Nilai C.R hubungan antara *locus of control* dengan penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior* adalah sebesar 1,113. Dapat dilihat Nilai C.R. > 1,96 nilai  $p = 0,266$  berada diatas nilai signifikansi 0,05. Hasil uji statistik tersebut gagal menerima hipotesis 1 yang diajukan. Hasil temuan ini berbeda dengan penelitiannya Donnely et.al (2003) yang menemukan bahwa *locus of control* berhubungan positif dan signifikan dengan *dysfunctional audit behavior*.

#### 4.2.4.2 Pengujian Hipotesis 2

Hipotesis 2 menyatakan bahwa kinerja berhubungan negatif dengan penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior*. Nilai C.R hubungan antara kinerja dengan penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior* adalah sebesar 2,259. Dapat dilihat nilai C.R. > 1,96 disamping itu nilai  $p = 0,024$  dibawah nilai signifikansi 0,05. Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa kinerja berhubungan positif dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior* dan signifikan. Hasil uji statistik tersebut gagal menerima hipotesis 2 yang diajukan.

#### 4.2.4.3 Pengujian Hipotesis 3

Hipotesis 3 menyatakan bahwa *turnover intention* berhubungan positif dengan penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior*. Nilai C.R hubungan antara *turnover intention* dengan penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior* adalah sebesar 3,205. Dapat dilihat nilai C.R. > 1,96, nilai  $p = 0,001$  dibawah nilai signifikansi 0,05. Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa *turnover intention* berhubungan positif dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Hasil uji statistik tersebut berhasil menerima hipotesis 3 yang diajukan. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitiannya Donnelly et.al (2003).

#### 4.2.4.4 Pengujian Hipotesis 4

Hipotesis 4 menyatakan bahwa komitmen organisasi berhubungan negatif dengan penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior*. Nilai C.R hubungan antara komitmen organisasi dengan penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior* adalah sebesar 3,139. Nilai C.R. > 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,05), disamping itu nilai  $p = 0,002$  dibawah nilai signifikansi 0,05. Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi berhubungan positif dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior* dan signifikan. Hasil uji statistik tersebut gagal menerima hipotesis 4 yang diajukan. Hasil penelitian ini berlawanan dengan penelitian Malone & Robert (1996) yang menemukan komitmen organisasi tidak berhubungan dengan *dysfunctional audit behavior*.

#### Analisis Direct Effect, Indirect Effects Dan Total Effect

Berdasarkan analisis pengaruh langsung dan tidak langsung dapat disimpulkan bahwa dampak karakteristik personal auditor akan berpengaruh terhadap penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior*, sehingga dapat disarankan kepada kantor akuntan untuk menekankan pada auditornya untuk memberikan prioritas yang tinggi terhadap kualitas audit.

Dilihat dari hubungan total antara *locus of control*, komitmen organisasi, kinerja dan *turnover intention* dengan *dysfunctional audit behavior* masing-masing sebesar, 0,1784, 0,3746, 0,2014, dan 0,3204. Hal ini menunjukkan komitmen organisasi mempunyai hubungan yang dominan terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*.

### 5. Kesimpulan Dan Saran

#### 5.1. Kesimpulan

Hasil penelitian ini menunjukkan bukti empiris bahwa terdapat hubungan antara karakteristik personal auditor terhadap *dysfunctional audit behavior*, kecuali *locus of control* yang hanya menunjukkan hubungan yang marginal karena nilai C.R tidak bisa melampaui nilai kritis baik pada tingkat signifikansi 0,05 maupun 0,01.

Hasil pengujian hubungan *locus of control* terhadap *dysfunctional audit behavior* menunjukkan adanya hubungan positif dan tidak signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa auditor dengan dorongan internal untuk sukses dan mengakui adanya kekuatan dari luar yang menentukan kesuksesannya cenderung kurang menerima *dysfunctional audit behavior*.

Hasil pengujian hubungan antara kinerja dan *dysfunctional audit behavior* menunjukkan adanya hubungan yang positif dan signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa auditor percaya bahwa *dysfunctional behavior* akan mengarah pada evaluasi kinerja yang lebih baik, pengakuan kompetensi oleh *supervisor* dan akan meningkatkan *job security*. Hasil yang positif ini mengindikasikan bahwa *reviewer* atau *supervisor* lebih mengukur kinerja seorang pegawai (auditor) dari hasil (*result*) daripada usaha (*effort*). Hasil yang positif antara kinerja dan *dysfunctional audit behavior* juga mengindikasikan perlunya pengetahuan tambahan mengenai kinerja baik bagi *supervisor* maupun auditor supaya memperoleh pemahaman yang lebih baik mengenai pentingnya mendefinisikan dan mengkomunikasikan kinerja yang diharapkan.

Pengujian terhadap hubungan antara *turnover intention* dengan *dysfunctional audit behavior* menunjukkan hubungan yang positif dan signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa auditor dengan niat untuk meninggalkan organisasi yang tinggi cenderung lebih menerima *dysfunctional audit behavior*, jadi mereka dengan sengaja mengabaikan upaya untuk meningkatkan kualitas audit.

Hasil pengujian terhadap hubungan komitmen organisasi dengan *dysfunctional audit behavior* menunjukkan adanya hubungan yang positif dan signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa *dysfunctional audit behavior* tidak dianggap sebagai perilaku yang disfungsi yang merugikan melainkan dianggap sebagai alat untuk menunjukkan komitmen seorang auditor pada organisasinya dan merupakan alat yang potensial untuk mendapatkan promosi.

Berdasarkan analisis pengaruh langsung dan tidak langsung tersebut dapat disimpulkan bahwa dampak karakteristik personal auditor akan berpengaruh terhadap penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior*. Selain itu dari *total effectnya* dapat diketahui bahwa komitmen organisasi komitmen organisasi mempunyai hubungan yang dominan terhadap *dysfunctional audit behavior*.

## 5.2. Keterbatasan Penelitian

Penggunaan *self rating scale* pada pengukuran kinerja mungkin menyebabkan adanya kecenderungan para responden mengukur kinerja mereka lebih tinggi dari seharusnya. Kedua, digunakannya *self reporting questionnaire* untuk *dysfunctional audit behavior* mungkin menyebabkan responden menjawab penerimaan mereka atas *dysfunctional audit behavior* lebih rendah dari sebenarnya. Ketiga adalah penentuan sampel yang menggunakan metode *convenience sampling* sehingga hasil analisis mempunyai tingkat generalisasi yang rendah.

## 5.3. Saran-saran

### 5.3.1 Implikasi Teoritis

Penelitian mendatang diharapkan dapat menggunakan ukuran kinerja yang lebih objektif, misalnya menggunakan standar penilaian kinerja yang berlaku pada organisasi tersebut. Penelitian mendatang hendaknya juga mengakomodasi variabel lain seperti *ethical reasoning* yang diduga memiliki hubungan dengan *dysfunctional audit behavior*.

### 5.3.2 Implikasi Praktek

Bagi kantor akuntan publik diharapkan untuk dapat mengetahui karakteristik personal auditor yang dapat menunjang kesuksesan personal dan membawa kesuksesan bagi organisasi yang bisa dilakukan pada saat merekrut pegawai atau dapat melalui *training* dan *development*. Selain itu juga penting bagi kantor akuntan untuk menekankan pada semua personel audit untuk bekerja profesional dengan memberikan prioritas yang tinggi dalam evaluasi kinerja, kompensasi, promosi dan keputusan untuk mempertahankan pegawai.

## DAFTAR PUSTAKA

- Alderman, C.W dan J.W. Deitrick. 1978. "Survey of The Impact of Time Budgets on Audit performance". In Proceeding, *American Accounting Association*, Southeastern Regional meeting, Sarasota, Florida.
- \_\_\_\_\_, and \_\_\_\_\_. 1982, "Auditor's Perceptions of Time Budget Pressures and Premature Sign-offs: A Replication and Extension". *Auditing : A Journal of Practice and Theory*.
- Aranya, N.R.dan K.R. Ferris. 1984. " A Reexamination of Accountant's Job Satisfaction : A Path Analysis". *Accounting, Organisation and Society*. pp. 1-15.
- Christina Sososutikno. 2003. " Hubungan Tekanan Anggaran Waktu Dengan Perilaku Disfungsional Serta Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit". Simposium Nasional Akuntansi VI. Surabaya.
- Donelly, D. P., J. J Quirin., D.O'Bryan.2003. " Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior : An Explanatory Model Using Auditor's Personal Characteristic". *Behavior Research in Accounting*. Vol.15.pp. 87-110.
- Fuad Mas'ud. 2004. *Survai Diagnosis Organisasional: Konsep & Aplikasi*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Gable, M., dan F. Dangelo.1994." Locus of Control, Machiavellianism, and Managerial Job Performance. *The Journal of Psychology*. pp. 599-608.
- Hair, J.F., Anderson, R.E., Tatham, R.L., dan Black, W.C. 1998. *Multivariate Data Analysis*. 5<sup>th</sup> Ed. Prentice-Hall International, Inc. New Jersey.
- Imam Ghozali. 2004. *Model Persamaan Struktural Konsep dan Aplikasi dengan Program AMOS Ver.5.0*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Kelley, T.P dan L. Margheim. 1987. " The effect of Audit Billing Arrangement on Underreporting of Time and Audit Quality Reduction Acts". *Advances in Accounting*. pp. 221-233.
- \_\_\_\_\_, dan L. Margheim. 1990. " The Impact of Time Budget Pressure, Personality and Leadership variables on Dysfunctional Behavior". *Auditing : A Journal of Practice and Theory*. pp. 21-42.
- Lightner, S.M., S. J Adams., dan K.M. Lightner.1982. " The Influence of Situational, Ethical, and Expectancy Theory Variables on Accountant's Underreporting behavior". *Auditing : A Journal of Practice and Theory*. pp.1-12.
- \_\_\_\_\_, J. J. Leinsering., dan A. J. Winters. 1983. " Underreporting Chargeable Time : Its Effect of Client Billing, Future Budget Preparation and Staff Evaluation and Scheduling. *Journal of Accountancy*. pp.52-57.
- Malone, C. F., dan R.W. Roberts. 1996. " Factor Associated with The Incidence Of Reduced Quality Behavior". *Auditing : A Journal of Practice and Theory*. pp.49-64.

- Margheim, L., dan K. Pany. 1986. "Quality Control, Premature Signoff, and Underreporting of Time : Some Findings". *Auditing : A Journal of Practice and Theory*. pp. 30-63.
- McDaniel, L. S. 1990. "The Effect of time Pressure and Audit Program Structure on Audit Performance". *Journal Accounting Research*. pp.267-285.
- Mowday, R., L. Porter dan R. Dubin. 1974. "Unit Performance, Situational Factors and Employee Attitudes in Spatially Separated Work Units". *Organizational Behavior and human Performance* 11. pp. 231-248
- \_\_\_\_\_, R. M Steers dan L. W. Porter. 1979. "The Measurement of Organizational Commitment". *Journal of Vocational Behavior* 14. pp. 224-227.
- \_\_\_\_\_, L. W. Porter dan R. M. Steers. 1982. *Employee-Organizational Linkages*. New York, NY. Academic Press.
- Nur Indriantoro dan Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi pertama. BPFE, Yogyakarta.
- Otley, D. T. 1980. "The Contingency Theory of Management Accounting : Achievement and Prognosis". *Accounting, Organization and Society*. pp.413-428.
- Otley, D dan B. Pierce. 1995. "The Control Problem in Public Accounting firms: An Empirical study of The Impact of Leadership Style". *Accounting, Organisation and Society*. pp. 405-420.
- \_\_\_\_\_. 1996. "The Operation of Control systems in Large Audit Firms". *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol. 15. No.2.
- Rhode, J.G. 1978. "Survey on The Influences of Selected Aspect of the Auditor Work Environment on Professional Performance of Certified Public Accountants. Issued as the Independent Auditor's Work environment: Survey". *American Institute of Certified Public Accountants*.
- Solar, D., dan D. Bruehl. 1971. "Machiavellianism and Locus of Control: Two Conceptions of Interpersonal Power". *Psychological Reports* 29: 1079-1082.
- Tabacnick, B.G dan L.S Fidell. 1996. "Using Multivariate Statistics" Third Edition. Harper Collins College Publishers. New York.
- Wayne, Sandy. J., L. M. Shore, dan R. C. Liden .1997. "Perceived Organizational Support and Leader Member Exchange: A Social Exchange Perspective", *Academy of Management Journal*. Vol. 40. No.1. pp. 82-111.