

**PERILAKU AUDIT DISFUNGSIONAL: EFEK  
DARI TEKANAN ANGGARAN WAKTU, GAYA  
KEPEMIMPINAN DAN KOMITMEN  
ORGANISASI**

**(Studi Pada KAP di Semarang)**



**SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)  
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis  
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

**BAGUS CATUR HARDYAN**

**NIM.12030111150013**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG  
2013**

## **PERSETUJUAN SKRIPSI**

Nama Penyusun : Bagus Catur Hardyan

Nomor Induk Mahasiswa : 12030111150013

Fakultas/ Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **PERILAKU AUDIT  
DISFUNGSIONAL: EFEK DARI  
TEKANAN ANGGARAN WAKTU,  
GAYA KEPEMIMPINAN DAN  
KOMITMEN ORGANISASI (Studi  
Pada KAP di Semarang)**

Dosen Pembimbing : Herry Laksito, S.E., M.Adv.Acc., Akt.

Semarang, 23 Agustus 2013

Dosen Pembimbing

(Herry Laksito, S.E., M.Adv.Acc., Akt.)

NIP.196905061999031002

## **PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN**

Nama Penyusun : Bagus Catur Hardyan

Nomor Induk Mahasiswa : 12030111150013

Fakultas/ Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **PERILAKU AUDIT**

**DISFUNGSIONAL: EFEK DARI  
TEKANAN ANGGARAN WAKTU,  
GAYA KEPEMIMPINAN, DAN  
KOMITMEN ORGANISASI (Studi  
Pada KAP di Semarang)**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 5 September 2013**

### **Tim Penguji:**

1. Herry Laksito, S.E., M.Adv.Acc., Akt. (.....)
2. Dr. Rahardja, M.Si., Akt. (.....)
3. Adityawarman, SE., M.Acc., Ak. (.....)

## PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Bagus Catur Hardyan, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **Perilaku Audit Disfungsional: Efek dari Tekanan Anggaran Waktu, Gaya Kepemimpinan, dan Komitmen Organisasi (Studi Pada KAP di Semarang)** adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat baik secara keseluruhan maupun sebagian tulisan orang lain, yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut diatas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemungkinan terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijazah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 23 Agustus 2013

Yang membuat pernyataan,

(Bagus Catur Hardyan)

NIM. 12030111150013

## MOTTO DAN PERSEMBAHAN

*Lelah, Keringat, Duka dan Air Mata*

*Adalah Awal Pertanda*

*Datangnya Suatu Nikmat Tiada Tara . . .*



*Impossible is Nothing*

*Because The Word Itself Said*

*Im Possible !!!*

*Skripsi ini aku persembahkan untuk  
Diriku, Keluargaku,  
dan segala yang Mengitarinya*

## **ABSTRACT**

*This study aimed to examine the effect of internal factors and external factors that exist in the auditor in relation to dysfunctional audit behavior. Previous research on the influence of internal factors are reflected through organizational commitment made by Donnelly et al. (2011). While research on the influence of external factors that reflected by time budget emphasis and leadership behavior was investigated by Paino and Thani (2011). Author tried to do some research by combining these two factors in conjunction to dysfunctional audit behavior. It is still rare to find on the research literature published in Indonesia.*

*Responden in this study is the auditor who worked at the firm in Semarang with position as a Junior and Senior Auditor. Primary data was collected by distributing questionnaires to the responden by using convenience sampling method. From the 100 questionnaires were distributed, 70 questionnaires were recorded refundable. Data analysis tools used are variance based SEM also known Partial Least Square (PLS). Author used WarpPLS version 2.0 software to perform the PLS technique.*

*The results showed that there is a significant relationship between external factors (time budget emphasis and leadership behavior) and internal factors (organizational commitment) to dysfunctional audit behavior. It was also found that the mediating effect of the indirect effect from external factor (time budget emphasis and leadership behavior) to the dysfunctional audit behavior by internal factor (organizational commitment).*

**Keywords:** *Dysfunctional Audit Behavior, Organizational Commitment, Time Budget Emphasis, leadership behavior.*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh faktor internal dan faktor eksternal yang ada pada auditor dalam hubungannya dengan perilaku audit disfungsional. Penelitian sebelumnya tentang pengaruh faktor internal yang dicerminkan lewat komitmen organisasi dilakukan oleh Donnely et al. (2011). Sedangkan penelitian tentang pengaruh faktor eksternal yang dicerminkan lewat gaya kepemimpinan dan tekanan anggaran waktu dilakukan oleh Paino dan Thani (2011). Penulis mencoba melakukan penelitian dengan menggabungkan kedua faktor tersebut dalam hubungannya dengan perilaku audit disfungsional. Hal tersebut masih jarang ditemukan dalam literatur penelitian yang dipublikasikan di Indonesia.

Responden dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di 10 KAP di Semarang dengan posisi sebagai junior dan senior auditor. Data primer dikumpulkan dengan cara mengedarkan kuesioner kepada responden dengan teknik *convenience sampling method*. Dari 100 kuesioner yang diedarkan tercatat 70 kuesioner dapat dikembalikan. Alat analisis data yang digunakan adalah teknik SEM berbasis varian/*Partial Least Square* (PLS) melalui perangkat lunak WarpPLS 2.0.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara faktor eksternal (gaya kepemimpinan dan tekanan anggaran waktu) dan faktor internal (komitmen organisasi) terhadap perilaku audit disfungsional. Ditemukan juga adanya efek mediasi yaitu pengaruh tidak langsung faktor eksternal (tekanan anggaran waktu dan gaya kepemimpinan) terhadap perilaku audit disfungsional melalui faktor internal (komitmen organisasi).

**Kata Kunci** : Perilaku Audit Disfungsional, Komitmen Organisasi, Tekanan Anggaran Waktu, Gaya Kepemimpinan

## KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum Wr.Wb

Alkhamdulillah, puji syukur senantiasa penulis ucapkan kehadiran sang penguasa alam semesta Allah SWT, tanpa campur tangan Beliau skripsi berjudul: “Perilaku Audit Disfungsional: Efek Dari Tekanan Anggaran Waktu, Gaya Kepemimpinan, dan Komitmen Organisasi (Studi Pada KAP di Jawa Tengah)” ini tidak akan tercipta. Skripsi ini disusun sebagai syarat akademis dalam menyelesaikan studi program Sarjana (S1) pada Fakultas Ekonomika dan Bisnis Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.

Penulis juga menyadari bahwa skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik karena doa, arahan, motivasi dan semangat yang diberikan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Herry Laksito, SE., M.Adv.Acc., Akt, selaku Dosen Pembimbing yang telah memberikan waktu, saran, dan ilmu untuk penulisan skripsi ini.
2. Prof. Drs. H. Mohammad Nasir, M.Si., Akt., Ph.D. selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
3. Drs. Sudarno, M.Si.,Ph.D.,Akt. selaku Dosen Wali penulis.
4. Seluruh Dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah memberikan ilmu yang bermanfaat bagi penulis.
5. Seluruh Responden penelitian yang telah meluangkan waktu untuk mengisi kuesioner penelitian.

Ucapan terima kasih juga diucapkan kepada orang-orang terdekat penulis yang telah memberikan semangat kepada penulis selama ini, teristimewa untuk:

1. Bapak dan Ibu yang telah melahirkan ananda ke dunia, merawat ananda dengan penuh kasih sayang tanpa batas, dan menyertai setiap langkah hidup ananda dengan restu dan doa.



2. Kakak dan adik-adik penulis yang selama ini menjadi alasan bagi penulis untuk tetap maju tanpa putus asa menggapai sukses dunia akhirat.
3. Sahabat-sahabat kos GMT yang selalu memberikan arti solidaritas pertemanan sejati, kebahagiaan di kala sepi, dan pertolongan kapanpun tanpa kenal pamrih.
4. Sahabat-sahabat kuliah kelas ekstensi angkatan 2011. Dengan canda dan tawa kita melalui masa muda kita tanpa terasa.
5. Sahabat-sahabat kontrakan penulis di Jogja yang sekarang telah menempuh jalan hidupnya sendiri-sendiri. Kelak kita akan bertemu kembali dengan cerita sukses masing-masing. Amin.
6. Sahabat-sahabat penulis di KAP Hananta Budianto dan Rekan yang telah memberikan warna tersendiri bagi hidup penulis.
7. Pendiri Google Inc. (Larry Page dan Sergey Brin) Atas kejeniusan kalian menemukan mesin pencari di dunia maya.
8. Mak Nah yang senantiasa rutin membangunkan penulis di pagi hari untuk segera membayar uang kos bulanan.

Kekurangan dan keterbatasan penulis masih banyak yang belum dapat diperbaiki. Oleh karena itu penulis memohon maaf serta meminta saran dan kritik yang terbaik untuk ke depannya. Semoga skripsi ini dapat memberi manfaat bagi semua pihak terutama bagi akademisi di ranah keilmuan akuntansi.

Wassalamu'alaikum Wr.Wb

Semarang, 23 Agustus 2013

Penulis,

Bagus Catur Hardyan

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSETUJUAN .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI.....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	v
ABSTRACT .....	vi
ABSTRAK.....	vii
KATA PENGANTAR.....	viii
DAFTAR ISI .....	x
DAFTAR TABEL .....	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Perumusan Masalah .....	9
1.3 Tujuan dan kegunaan Penelitian .....	9
1.4 Sistematika Penulisan .....	11
BAB II TELAAH PUSTAKA	
2.1 Landasan Teori.....	12
2.1.1 Teori Kepemimpinan Situasional.....	12
2.1.2 Teori Jalur Tujuan (Path Goal Theory) .....	13
2.1.3 Teori U Terbalik.....	14
2.1.4 Teori Stres Kerja .....	15

2.1.5 Perilaku Audit Disfungsional .....	16
2.1.6 Komitmen Organisasi.....	17
2.1.7 Tekanan Anggaran Waktu.....	19
2.1.8 Gaya Kepemimpinan.....	20
2.2 Penelitian Terdahulu .....	22
2.3 Kerangka Pemikiran.....	28
2.4 Pengembangan Hipotesis .....	29
2.4.1 Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Perilaku Audit Disfungsional.....	29
2.4.2 Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Komitmen Organisasi .....	30
2.4.3 Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Perilaku Audit Disfungsional.....	31
2.4.4 Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Komitmen Organisasi .....	32
2.4.5 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Perilaku Audit Disfungsional.....	33
 <b>BAB III METODE PENELITIAN</b>	
3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional .....	35
3.2 Populasi dan Sampel .....	38
3.3 Jenis dan Sumber Data.....	38
3.4 Metode Pengumpulan Data.....	39
3.5 Metode Analisis Data.....	39
3.5.1 Konseptualisasi Model .....	40
3.5.2 Penentuan Metode Analisis Algoritma dan Resampling.....	41
3.5.3 Penggambaran Diagram Jalur .....	43
3.5.4 Pengukuran Model (Outer).....	44
3.5.5 Statistik Deskriptif.....	45
3.5.6 Analisis Model Struktural (Inner Model).....	45
3.5.7 Uji Multikolinieritas .....	45
3.5.8 Uji Hipotesis.....	46
3.5.9 Uji Efek Mediasi dan Analisis Jalur.....	46

## BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Objek Penelitian .....	48
4.2 Analisis Data .....	52
4.2.1 Pengukuran Model (Outer Model) .....	53
4.2.2 Statistik Deskriptif.....	60
4.2.3 Analisis Model Struktural (Inner Model).....	63
4.2.4 Uji Multikolinieritas .....	65
4.2.5 Uji Hipotesis.....	66
4.2.6 Uji Efek Mediasi .....	70
4.2.7 Analisis Jalur .....	72
4.3 Pembahasan.....	74
BAB V PENUTUP	
5.1 Kesimpulan .....	79
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	80
5.3 Saran .....	80
DAFTAR PUSTAKA.....	81
LAMPIRAN-LAMPIRAN .....	85

## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Ikhtisar Penelitian-Penelitian Terdahulu .....	23
Tabel 4.1	Data Penyebaran Kuesioner .....	50
Tabel 4.2	Profil Responden .....	53
Tabel 4.3	Loading Factor .....	55
Tabel 4.4	Average Variance Extracted.....	57
Tabel 4.5	Korelasi Antar Konstruk Laten .....	58
Tabel 4.6	Cronbach Alpha dan Composite Reliability.....	59
Tabel 4.7	Statistik Deskriptif.....	62
Tabel 4.8	Nilai R - Square.....	64
Tabel 4.9	Variance Inflation Factor.....	65
Tabel 4.10	Koefisien Regresi .....	67
Tabel 4.11	Tingkat Signifikansi / P Value.....	67

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran .....	29
Gambar 3.1 Diagram Jalur.....	43
Gambar 4.1 Model Struktural.....	63
Gambar 4.2 Model Regresi/Path Analysis .....	66
Gambar 4.3 Model Tanpa Mediasi .....	71
Gambar 4.4 Model Dengan Mediasi.....	72

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Kualitas audit adalah probabilitas auditor dapat menemukan dan melaporkan kekeliruan dan ketidakberesan yang terjadi dalam laporan keuangan yang diaudit (DeAngelo, 1980 dalam Silaban, 2009). Probabilitas auditor menemukan kekeliruan dan ketidakberesan dalam laporan keuangan yang diaudit dipengaruhi oleh kemampuan teknis auditor (seperti; pendidikan, pengalaman, dan profesionalisme), independensi, dan perilaku auditor dalam pelaksanaan program audit (DeAngelo, 1980 dalam Silaban, 2009).

Perilaku auditor dalam pelaksanaan program audit merupakan faktor penting yang berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan (Kelley dan Margheim, 1990). Pelaksanaan prosedur audit secara cermat dan seksama sebagaimana digariskan dalam program audit membantu auditor untuk dapat menghasilkan jasa audit yang berkualitas (Malone dan Robert, 1996). Akan tetapi hasil-hasil penelitian terdahulu menunjukkan terdapat ancaman atas penurunan kualitas audit sebagai tindakan audit disfungsi yang kadang-kadang dilakukan oleh auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugas audit (Pierce dan Sweeney, 2004).

Pada tahun 2001 ditemukan adanya praktek penurunan kualitas audit yang dilakukan oleh KAP Arthur Andersen yang merupakan salah satu kantor akuntan

publik terbesar di dunia. Praktek penurunan kualitas audit yang dilakukan oleh KAP Arthur Anderson adalah dengan cara melaporkan hasil audit yang tidak sesuai dengan temuan audit di lapangan kepada publik. Opini audit terhadap perusahaan Enron menyatakan bahwa perusahaan telah melaporkan laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku dan tidak ditemukan adanya manipulasi laporan keuangan. Faktanya, Enron telah mengalami kerugian yang sangat besar akan tetapi tidak dilaporkan dalam laporan keuangan perusahaan. Kasus tersebut berimbas pada ditutupnya KAP Arthur Anderson karena terbukti melakukan pelanggaran terhadap kode etik profesional auditor. Sejak saat itu banyak aktifitas-aktifitas yang dilakukan oleh pihak yang terkait dalam rangka melakukan pencegahan terhadap kasus serupa. Dunia penelitian pun terus melakukan riset tentang faktor-faktor yang diindikasikan dapat menurunkan kualitas audit, salah satunya adalah penelitian mengenai perilaku audit disfungsional.

Perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung (Kelley dan Margheim, 1990; Otley dan Pierce, 1996a). Tindakan-tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi kualitas audit secara langsung disebut sebagai perilaku reduksi kualitas audit (*audit quality reduction behaviors*), sedangkan yang dapat mereduksi kualitas audit secara tidak langsung disebut perilaku *underreporting of time* (Otley dan Pierce, 1996).



Perilaku audit disfungsional pertama kali diteliti di Amerika tahun 1978 oleh John G. Rhode. Dia meneliti tentang tipe perilaku disfungsional berupa perilaku penghentian prematur prosedur audit. Kemudian banyak peneliti melakukan penelitian serupa dengan pengembangan variabel yang dianggap terkait dengan hal tersebut. Pada umumnya perilaku audit disfungsional di golongan menjadi dua hal, yaitu Perilaku Reduksi Kualitas Audit (RKA) yang berpengaruh secara langsung terhadap penurunan kualitas audit dan *underreporting of time (URT)* yang berdampak secara tidak langsung terhadap kualitas audit.

Perilaku Reduksi Kualitas Audit (RKA) adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor selama pelaksanaan prosedur audit yang mereduksi efektifitas bukti-bukti audit yang dikumpulkan (Malone dan Robert, 1996). Contoh perilaku RKA adalah ; penghentian prematur prosedur audit, review yang minim atas dokumen klien, tidak menginvestigasi kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien, penerimaan atas penjelasan klien yang tidak memadai, mengurangi pekerjaan audit dari yang seharusnya dilakukan, dan tidak memperluas jangkauan pengauditan ketika terdeteksi transaksi atau pos yang meragukan (Pierce dan Sweeney, 2004). Perilaku tersebut berdampak negatif bagi hasil laporan audit pemeriksa, karena kelengkapan bukti audit yang telah dikumpulkan selama pemeriksaan menjadi diragukan keandalannya dalam proses menyatakan pendapat auditor atas laporan keuangan klien. Coram *et al.* (2003) menyatakan bahwa probabilitas auditor menerbitkan opini yang salah semakin

tinggi ketika auditor melaksanakan tindakan reduksi kualitas audit (RKA) dalam pelaksanaan program audit.

Perilaku *underreporting of time* (URT) Terjadi ketika auditor melaporkan waktu audit yang lebih singkat dari waktu aktual yang dipergunakan untuk menyelesaikan tugas audit tertentu (Otley dan Pierce, 1996). Perilaku URT terutama dimotivasi keinginan auditor untuk dapat menyelesaikan tugas audit dalam batas anggaran waktu. Praktik *underreporting of time* yang dilakukan auditor adalah; menyelesaikan tugas audit dengan menggunakan waktu pribadinya serta tidak melaporkan waktu lembur yang di gunakan dalam menyelesaikan prosedur audit tertentu. Perilaku *underreporting of time* (URT) dianggap berdampak secara tidak langsung terhadap penurunan kualitas audit karena berhubungan dengan pembuatan kebijakan penetapan anggaran audit tahun berikutnya. Ketika Auditor dapat menyelesaikan program audit lebih cepat daripada anggaran waktu yang telah ditetapkan karena menggunakan praktik *underreporting of time* (URT), maka atasan akan cenderung untuk meningkatkan efisiensi pelaksanaan pemeriksaan tahun depan dengan cara mempersingkat anggaran waktu dalam program audit. Kondisi ini menyebabkan auditor pada tahun berikutnya melakukan perilaku disfungsional audit karena desakan anggaran waktu yang ditetapkan dalam program audit tidak realistis.

Perilaku-perilaku audit disfungsional tersebut di atas baik perilaku yang mereduksi kualitas audit secara langsung (RKA) maupun *underreporting of time* (URT) yang berdampak tidak langsung dapat digolongkan sebagai perilaku tidak etis. Perilaku tidak etis adalah setiap tindakan yang diperbuat seseorang yang

dapat berdampak buruk pada pihak lain, dan tindakan tersebut menyimpang dari aturan yang berlaku dan secara moral tidak dapat diterima (Jones, 1991 dalam Silaban, 2009).

Trevino mengemukakan (dalam Silaban, 2009) bahwa perilaku tidak etis yang dilakukan individu dalam organisasi dapat diakibatkan oleh karakteristik individual, situasional maupun interaksi antara faktor-faktor tersebut. Kemudian pada tahun 1994 Ford dan Richardson melakukan telaah empiris tentang pengambilan keputusan etis yang menyatakan salah satu determinan penting dalam pengambilan keputusan etis adalah faktor-faktor yang secara unik berhubungan dengan individu pembuat keputusan. Pada penjelasan sebelumnya telah dikemukakan bahwa perilaku audit disfungsional merupakan perilaku yang tidak etis, oleh karena itu karakteristik individu auditor merupakan salah satu faktor yang cukup dominan dalam penerimaan perilaku audit disfungsional. Donnelly *et al* (2011) juga memaparkan bahwa karakteristik personal auditor merupakan salah satu faktor penentu yang membedakan penerimaan auditor akan perilaku audit disfungsional.

Karakteristik individual merupakan faktor-faktor yang secara unik berhubungan dengan individual atau ciri yang membedakan seseorang dengan orang lain (Robbins, 2001). Karakteristik individual meliputi karakteristik personalitas seperti kepribadian, gender, kebangsaan, dan hasil-hasil dari proses sosialisasi dan pengembangan sumber daya manusia seperti komitmen organisasional dan komitmen profesional (Ford dan Richardson, 1994) dalam Silaban (2009). Auditor dengan niat untuk meninggalkan organisasi akan lebih

menerima perilaku audit disfungsional karena berkurangnya ketakutan akan kemungkinan adanya pembatasan jika perilakunya tersebut diketahui (Malone dan Robert, 1996). Dalam penelitian ini, Karakteristik individual yang direfleksikan dengan komitmen organisasi akan diuji dalam kaitannya dengan penerimaan perilaku audit disfungsional.

Komitmen organisasi adalah sikap yang merefleksikan loyalitas karyawan kepada organisasi dan merupakan suatu proses berkelanjutan dimana seorang anggota organisasi mengekspresikan perhatian mereka kepada kesuksesan dan kebaikan organisasinya (Luthans, dalam Ayuningtyas 2012). Sikap ini diindikasikan melalui tiga hal yaitu : Keinginan kuat seseorang untuk tetap menjadi anggota organisasinya, kemauan untuk mengerahkan usahanya untuk organisasinya, dan keyakinan serta penerimaan terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasinya.

Selain karakteristik individu yang merupakan faktor internal auditor dalam melakukan penerimaan terhadap perilaku audit disfungsional, terdapat juga faktor eksternal yang diindikasikan turut memengaruhi auditor dalam menerima perilaku tersebut. Otley and Pierce (1996) meneliti pengaruh dari faktor eksternal berupa tekanan anggaran waktu dan gaya kepemimpinan terhadap perilaku audit disfungsional, hasilnya membuktikan terdapat pengaruh yang signifikan dari kedua variabel tersebut terhadap perilaku audit disfungsional.

Tekanan anggaran waktu terjadi pada saat audiitor dibebani dengan kewajiban menyelesaikan penugasan auditing pada waktu yang singkat, Kantor Akuntan Publik seringkali mencanangkan anggaran waktu yang ketat karena

berkaitan dengan fee yang akan mereka peroleh, semakin lama waktu audit maka akan berbanding lurus dengan besarnya biaya audit. Selain itu perilaku *Underreporting of time* juga turut ikut andil dalam pencaangan anggaran audit yang ketat karena waktu audit yang sebenarnya tidak dilaporkan kepada atasan sehingga pelaporan waktu audit menjadi lebih singkat daripada fakta di lapangan. Anggaran waktu yang ditetapkan pada penugasan selanjutnya pun menjadi lebih singkat. Keadaan tersebut dapat mengakibatkan berbagai konsekuensi yang serius terhadap individu dan organisasi.

Sedangkan definisi Kepemimpinan adalah kemampuan untuk mempengaruhi orang lain dalam rangka mencapai tujuan secara antusias (David dan Keith, dalam Baihaqi 2010). Terdapat banyak cara yang dapat diimplementasikan oleh pemimpin dalam menjalankan proses mempengaruhi anggotanya tersebut. Gaya kepemimpinan adalah suatu cara yang di gunakan oleh seorang pemimpin dalam mempengaruhi perilaku orang lain. Setiap pemimpin akan menggunakan gaya kepemimpinan sesuai kemampuan dan kepribadiannya (Sukarno Marzuki, 2002 dalam Darwito 2008). Kesesuaian antara gaya kepemimpinan, norma-norma dan kultur organisasi dipandang sebagai suatu prasyarat kunci untuk kesuksesan tercapainya tujuan organisasi.

Penelitian ini didasarkan pada penelitian yang dilakukan oleh Donnelly *et al* (2011) dan Thaini dan Zulkarnain (2011). Peneliti memfokuskan penelitian pada variabel faktor internal auditor (komitmen organisasi) dalam penelitian Donnelly *et al* (2011) yang diindikasikan berpengaruh terhadap perilaku audit disfungsional. Selain itu peneliti juga menguji pengaruh faktor eksternal auditor

(gaya kepemimpinan dan tekanan anggaran waktu) yang juga diteliti oleh Thani Zulkarnain (2011) dalam pengujian pengaruh kedua variabel tersebut terhadap perilaku audit disfungsional. *Research gap* ditemukan pada penelitian sebelumnya seperti yang dilakukan oleh (Otley dan Pierce, 1996) dan (Pierce dan Sweeney, 2004) yang menemukan hasil berbeda berkaitan dengan pengaruh gaya kepemimpinan terhadap perilaku audit disfungsional, kemudian perbedaan hasil temuan dari Malone dan Robert (1996) dengan Otley dan Pierce (1996) tentang pengaruh anggaran waktu terhadap perilaku audit disfungsional. Di Indonesia penelitian serupa yang menjadikan gaya kepemimpinan dan tekanan anggaran waktu sebagai faktor eksternal yang berpengaruh terhadap faktor internal berupa komitmen organisasi dalam kaitannya dengan perilaku audit disfungsional masih jarang dipublikasikan di jurnal ilmiah. Oleh karena itu penelitian ini perlu dilakukan dalam rangka memperkaya literatur keilmuan akuntansi terutama dalam hal auditing serta memberikan referensi terhadap implementasi kegiatan auditing di lapangan.

Penelitian ini dilakukan di Semarang karena Semarang sebagai salah satu kota industri terbesar di Indonesia memerlukan situasi yang kondusif dalam melakukan aktifitas bisnis industrinya. Salah satu usaha untuk menciptakan situasi tersebut adalah dengan menerapkan *good corporate governance* di setiap perusahaan. Audit laporan keuangan perusahaan oleh pihak independen adalah aktifitas yang dapat menunjang penerapan *good corporate governance*, oleh karena itu dalam proses pengauditan perusahaan yang dilakukan pihak independen (KAP) perlu adanya kepastian bahwa KAP tersebut telah memberikan

audit atas laporan keuangan klien dengan kualitas audit yang maksimal dan tidak melanggar peraturan maupun kode etik profesional auditor. Penelitian ini menguji faktor-faktor yang berpengaruh terhadap perilaku audit disfungsional yang dapat menurunkan kualitas audit. Diharapkan hasil penelitian ini dapat dijadikan salah satu literatur dalam telaah mengenai perilaku audit disfungsional sehingga dapat dilakukan pendeteksian dan pencegahan dini terhadap aktifitas penurunan kualitas audit yang dicerminkan melalui aktifitas perilaku audit disfungsional.

## **1.2 Perumusan Masalah**

Dari ulasan tersebut di atas maka masalah yang akan diteliti selanjutnya dapat dirangkum dalam pertanyaan sebagai berikut:

1. Apakah tekanan anggaran waktu berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku audit disfungsional ?
2. Apakah tekanan anggaran waktu berpengaruh secara signifikan terhadap komitmen organisasi ?
3. Apakah gaya kepemimpinan waktu berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku audit disfungsional ?
4. Apakah gaya kepemimpinan berpengaruh secara signifikan terhadap komitmen organisasi ?
5. Apakah komitmen organisasi berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku audit disfungsional ?

## **1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian**

Sesuai dengan perumusan masalah, maka secara rinci tujuan utama penelitian ini adalah untuk;

1. Menguji pengaruh tekanan anggaran waktu terhadap perilaku audit disfungsional.
2. Menguji pengaruh tekanan anggaran waktu terhadap komitmen organisasi.
3. Menguji pengaruh gaya kepemimpinan terhadap perilaku audit disfungsional.
4. Menguji pengaruh gaya kepemimpinan terhadap komitmen organisasi.
5. Menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap perilaku audit disfungsional.

Sedangkan kegunaan dari penelitian ini adalah untuk:

#### **1. Pengembangan teoritis**

Hasil dari penelitian ini diharapkan mampu memberikan tambahan literatur akuntansi terutama dalam ranah akuntansi keperilakuan dan pengauditan tentang perilaku audit disfungsional yang dilakukan oleh auditor. Selain itu diharapkan penelitian ini dapat menjadi salah satu sumber referensi dalam penyusunan penelitian serupa pada masa mendatang.

#### **2. Pengembangan Praktik**

Hasil dari penelitian ini dapat dijadikan sebagai informasi oleh pihak manajemen Kantor Akuntan Publik (KAP) tentang perilaku audit disfungsional dan faktor-faktor yang mempengaruhinya yaitu terkait dengan pelaksanaan program audit yang berhubungan dengan penetapan anggaran waktu, gaya kepemimpinan yang diterapkan serta pentingnya



komitmen organisasi. Sehingga diharapkan tercipta laporan audit yang berkualitas yang mengindikasikan bahwa fungsi pemberian opini atas laporan keuangan klien KAP tersebut berjalan dengan semestinya sesuai peraturan yang berlaku.

#### **1.4 Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan dalam penelitian ini disajikan dalam lima bab yaitu bab pertama adalah pendahuluan, bab kedua adalah telaah pustaka, bab ketiga adalah metode penelitian, bab keempat adalah hasil dan pembahasan sedangkan bab kelima adalah penutup.

Pada bab pertama menguraikan tentang latar belakang masalah, tujuan dan kegunaan penelitian serta sistematika penelitian. Bab kedua karya ilmiah ini menguraikan tentang landasan teori, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran yang kemudian dilanjutkan dengan pengembangan hipotesis. Bab ketiga berisikan penjelasan tentang variabel penelitian, definisi operasional, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data serta metode analisis data. Bab keempat yang merupakan bagian hasil dan pembahasan menjelaskan tentang deskripsi objek penelitian analisis data serta pembahasan terhadap hasil analisis data. Kemudian bab kelima yang merupakan bagian akhir dari penelitian ini menjelaskan uraian tentang kesimpulan, keterbatasan penelitian ini dan saran bagi penelitian mendatang.

## **BAB II**

### **TELAAH PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Teori Kepemimpinan Situasional**

Teori kepemimpinan Situasional di populerkan oleh Fiedler (1967) yang menjelaskan bagaimana situasi menengahi hubungan antara efektifitas kepemimpinan dengan ukuran ciiri yang disebut nilai *least preferred coworker* (LPC) rekan kerja yang paling tidak disukai (Yuki, 2005) Teori ini menunjukkan hubungan antara orientasi pemimpin atau gaya dan kinerja kelompok yang berbeda di bawah kondisi situasional. Teori ini didasarkan pada penentuan orientasi pemimpin (hubungan dan tugas), unsur-unsur situasional (hubungan atau tugas), tugas struktur dan kekuasaan pemimpin posisi. Fiedler menemukan bahwa tugas pemimpin berorientasi lebih efektif dalam situasi kontrol rendah dan moderat sedangkan hubungan manajer berorientasi lebih efektif dalam situasi kontrol moderat.

Keberhasilan pemimpin bergantung baik pada diri pemimpin itu sendiri maupun kepada keadaan organisasi. Menurut Fiedler ada tiga faktor utama yang mempengaruhi kesesuaian situasi dalam pencapaian efektifitas pemimpin. Ketiga faktor tersebut adalah:

1. Hubungan pemimpin dengan anggota

Adalah batasan dimana pemimpin memiliki dukungan dan kesetiaan dari para bawahan. Pemimpin mempengaruhi kelompok dan kondisi dimana ia dapat melakukan hal seperti itu.

2. Kekuasaan Posisi

Adalah batasan dimana pemimpin memiliki kewenangan untuk mengevaluasi kinerja bawahan dan memberikan penghargaan serta hukuman.

3. Struktur tugas

Adalah batasan dimana terdapat standar prosedur operasi untuk menyelesaikan tugas, sebuah gambaran rinci dari produk atau jasa yang telah jadi, dan indikator objektif mengenai seberapa baiknya tugas itu dilaksanakan.

Keuntungan ditentukan dengan memberikan bobot dan mengkombinasikan ketiga aspek situasi tersebut. Prosedur pemberian bobot mengasumsikan bahwa hubungan pemimpin dengan anggota lebih penting daripada struktur tugas. yang pada akhirnya lebih penting daripada kekuasaan posisi

### **2.1.2 Teori Jalur Tujuan (*Path Goal Theory*)**

Teori jalur tujuan telah dikembangkan untuk menjelaskan bagaimana perilaku seseorang pemimpin mempengaruhi kepuasan dan kinerja bawahannya. Teori ini pertama kali diungkapkan oleh Evans (1970) dan House (1971). Menurut model ini, pemimpin menjadi efektif karena efek positif yang mereka berikan terhadap motivasi para pengikut, kinerja, dan kepuasan. Teori ini dianggap

sebagai *path-goal* karena terfokus pada bagaimana pemimpin mempengaruhi persepsi dari pengikutnya tentang tujuan pekerjaan, tujuan pengembangan diri, dan jalur yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan (Ivancevich. *et al.*, 2007).

Teori awal dari *path goal* menyatakan bahwa pemimpin efektif adalah pemimpin yang bagus dalam memberikan imbalan pada bawahan dan membuat imbalan tersebut dalam satu kesatuan (*contigent*) dengan pencapaian bawahan terhadap tujuan spesifik. Perkembangan awal teori *path goal* menyebutkan empat gaya perilaku spesifik dari seorang pemimpin yang meliputi direktif, suportif, partisipatif, dan berorientasi pencapaian dan tiga sikap bawahan meliputi kepuasan kerja, penerimaan terhadap pimpinan, dan harapan mengenai hubungan antara usaha-kinerja-imbalan. Model kepemimpinan *path goal* menyatakan pentingnya pengaruh pemimpin terhadap persepsi bawahan mengenai tujuan kerja, tujuan pengembangan diri, dan jalur pencapaian tujuan. Semakin tinggi tingkat persepsi bawahan terhadap kemampuan mereka memenuhi tuntutan tugas, semakin kecil kemungkinan bawahan menerima gaya kepemimpinan direktif.

### **2.1.3 Teori U Terbalik**

Teori ini juga disebut dengan hukum Yerkes-Dodson yang kemudian dijelaskan kembali oleh Robbins (2006) bahwa logika teori U terbalik adalah stres pada tingkat rendah sampai sedang dapat meningkatkan reaksi dan merangsang tubuh untuk mampu bekerja dengan lebih optimal, akan tetapi apabila stres yang datang ada pada tingkat yang tinggi maka akan berdampak sebaliknya. Individu yang mendapat terlalu banyak stres atau tekanan akan cenderung merasakan tuntutan yang tidak akan dicapai dan kemudian menurunkan kinerja individu

tersebut. Sehingga dapat dikatakan bahwa tekanan atau stres pada tingkat sedang sampai rendah memberikan stimulus terhadap individu untuk dapat bekerja lebih optimal, namun semakin tinggi tingkat stres atau tekanan yang diberikan justru dapat menurunkan kualitas kinerja individu secara bertahap.

#### **2.1.4 Teori Stres Kerja**

Stres kerja diidentikkan dengan tekanan yang dirasakan oleh individu sebagai akibat *stressor* (penyebab stres) yang ia dapatkan di lingkungan kerja yang selanjutnya akan mempengaruhi sikap, intensi dan perilaku individual (Silaban, 2009). *Stressor* yang diterima oleh individu dalam lingkungan kerja bisa timbul dari faktor eksternal maupun internal organisasi dimana individu tersebut bekerja. Faktor eksternal yang sering kali dijumpai adalah urusan keluarga dan urusan pribadi lainnya sedangkan faktor internalnya adalah beban kerja, konflik peran, kondisi lingkungan kerja dan kendala anggaran waktu.

Gibson *et al* (dalam Silaban, 2009) mengungkapkan bahwa stres sebagai tanggapan penyesuaian, diperantarai oleh perbedaan-perbedaan individual dan/atau proses psikologis akibat dari setiap permintaan lingkungan, situasi, atau kejadian yang menetapkan permintaan psikologis dan/atau fisik berlebihan pada seseorang. Dengan demikian dapat diartikan bahwa stres yang dirasakan oleh individu datang pada saat kondisi lingkungan memaksa untuk memenuhi permintaan yang di luar kapasitas kemampuannya. Kemudian potensi stres ini akan bertambah ketika individu mulai meyakini bahwa manfaat yang didapatkan dari pelaksanaan permintaan tersebut sama dengan atau tidak lebih banyak dari pengorbanan yang harus dikeluarkan untuk memenuhi permintaan tersebut.

Meskipun demikian tidak semua individu akan merespon permintaan tersebut sebagai potensi penyebab stres. Hal ini dikarenakan kemampuan tiap individu dalam merespon permintaan berbeda satu dengan yang lainnya.

### **2.1.5 Perilaku Audit Disfungsional**

Hasil-hasil penelitian terdahulu menunjukkan terdapat ancaman terhadap penurunan kualitas audit sebagai akibat perilaku audit disfungsional yang kadang-kadang dilakukan auditor dalam praktik audit (misalnya: Alderman dan Deitrick, 1982; Kelley dan Margheim, 1990; Pierce dan Sweeney, 2004). Perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor selama melaksanakan program audit yang dapat mereduksi kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung (Otley dan Pierce, 1996).

Perilaku-perilaku yang mereduksi kualitas audit secara langsung dilakukan melalui tindakan seperti: penghentian prematur prosedur audit (*premature sign off*), *review* yang dangkal terhadap dokumen klien, bias dalam pemilihan sampel, tidak memperluas *scope* pengujian ketika terdeteksi ketidakberesan, dan tidak meneliti kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien (Kelley dan Margheim, 1990). Tindakan-tindakan tersebut secara langsung mereduksi kualitas audit karena auditor memilih untuk tidak melaksanakan seluruh tahapan program audit secara cermat dan seksama.

Tindakan penggantian prosedur audit (*altering of audit procedure*) juga termasuk sebagai tindakan yang mereduksi kualitas audit secara langsung. Pada umumnya tindakan ini dilakukan karena auditor berpendapat bahwa prosedur yang telah ditetapkan memerlukan waktu yang lama untuk diterapkan sehingga

auditor melakukan penggantian prosedur audit sesuai dengan kehendaknya. Prosedur audit yang tidak sesuai dengan peraturan yang ditetapkan menyebabkan hasil audit diragukan kualitasnya.

Selain tindakan yang dapat mereduksi kualitas audit secara langsung, perilaku audit disfungsional lainnya yang terjadi dalam praktek audit adalah tindakan auditor dengan cara tidak melaporkan seluruh waktu audit yang digunakan untuk melaksanakan tugas audit. Tindakan ini disebut dengan *underreporting of time*. Tindakan ini berhubungan tidak langsung dengan penurunan kualitas audit, walaupun auditor melaksanakan semua tahapan program audit, perilaku *underreporting of time* dapat mengakibatkan manajemen mengambil keputusan tidak relevan berkaitan dengan penetapan waktu pemeriksaan penugasan tahun berikutnya. Penelitian ini akan berfokus pada tiga tipe utama dari perilaku audit disfungsional yang diungkapkan oleh donnelly *et al* (2011), yaitu: Penghentian prematur prosedur audit (*premature sign off*), Penggantian prosedur audit (*altering of audit procedure*) dan tidak melaporkan waktu pelaksanaan audit (*underreporting of time*).

#### **2.1.6 Komitmen Organisasi**

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai kekuatan individu dan keterlibatannya dalam organisasi tertentu (Porter *et al.* dalam Ketchand dan Strawser, 2001). Porter *et al.* (1974) menyimpulkan bahwa komitmen organisasi dikarakteristikan oleh ;

1. Kepercayaan dan penerimaan akan tujuan dan nilai-nilai organisasi.
2. Kemauan untuk mengusahakan usaha individu ke arah pencapaian tujuan.
3. Keinginan yang kuat untuk mempertahankan anggota organisasi.

Menurut Angle dan Perry (dalam Temaluru, 2001) komitmen terhadap organisasi dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor, yakni masa kerja seseorang pada organisasi tertentu yang kemudian dapat di jelaskan sebagai berikut:

1. Makin lama seseorang bekerja pada suatu organisasi, semakin memberi peluang untuk menerima tugas-tugas yang lebih menantang, otonomi yang lebih besar, keleluasaan bekerja, tingkat imbalan ekstrinsik yang lebih tinggi, dan peluang menduduki jabatan atau posisi yang lebih tinggi.
2. Makin lama seseorang bekerja pada suatu organisasi, peluang investasi pribadi (pikiran, tenaga, dan waktu) untuk organisasi semakin besar. Sehingga semakin sulit individu untuk meninggalkan organisasi tersebut.
3. Keterlibatan sosial individu dalam organisasi dan masyarakat di lingkungan organisasi tersebut semakin lancar yang memungkinkan memberikan akses yang lebih baik dalam membangun hubungan-hubungan sosial yang bermakna, menyebabkan individu enggan meninggalkan organisasi.
4. Mobilitas individu berkurang karena lama berada pada suatu organisasi, yang berakibat kemampuan untuk mendapatkan pekerjaan



di organisasi lain berkurang. Individu pun enggan untuk meninggalkan organisasi tersebut.

### **2.1.7 Tekanan Anggaran Waktu**

Anggaran waktu audit merupakan estimasi atau taksiran waktu yang dialokasikan untuk pelaksanaan tugas audit dalam suatu penugasan dan pada umumnya KAP menyusun anggaran waktu secara mendetail untuk setiap tahapan prosedur audit (Fleming, 1980 dalam Silaban 2009). Anggaran waktu audit menjadi salah satu faktor utama yang menentukan keberhasilan KAP dalam melaksanakan penugasan audit. Prosedur audit secara keseluruhan memakan waktu yang lama dalam pelaksanaannya oleh karena itu diperlukan penyusunan anggaran waktu dalam setiap prosedur audit tersebut yang disesuaikan dengan sumber daya yang ada. Persaingan dengan KAP lain juga dapat mempengaruhi proses penyusunan anggaran waktu audit karena kos audit paling banyak ditentukan oleh lamanya waktu yang dihabiskan dalam sebuah penugasan audit. Hal tersebut berdampak terhadap tarif audit yang ditawarkan kepada klien dimana KAP melakukan persaingan harga. Anggaran waktu audit juga menjadi sebuah tolak ukur dalam evaluasi terhadap staf auditor, setiap auditor mempunyai target anggaran waktu yang harus dipenuhi dan apabila terjadi *budget overtime* maka hasil evaluasi terhadap auditor tersebut adalah negatif. Penyusunan anggaran waktu audit pada umumnya didasarkan pada jumlah waktu yang telah dihabiskan pada penugasan audit periode sebelumnya.

Anggaran waktu audit ditetapkan pada setiap perikatan audit berdasarkan *fee* yang diberikan oleh klien, karena sebagian besar biaya audit dipicu oleh

jangka waktu audit maka efisiensi sering dilakukan dengan cara menekan anggaran waktu audit. Anggaran waktu audit yang ketat dapat menyebabkan auditor mendapat tekanan dalam melaksanakan penugasan audit, hal ini terjadi karena waktu audit yang dialokasikan terlalu sedikit apabila dibandingkan dengan banyaknya prosedur yang harus dijalankan oleh auditor dalam penugasan (Kelley dan Margheim, 1990). Konsekuensi yang timbul dari keadaan tersebut adalah auditor melakukan tindakan audit disfungsi agar anggaran waktu yang telah ditetapkan dapat mereka capai. Apabila mereka dapat bekerja sesuai dengan anggaran waktu, maka akan berdampak pada prospek karir mereka ke depannya. Namun tekanan anggaran waktu yang berlebih akan memberikan stres kerja pada auditor sehingga auditor akan mengesampingkan kode etis dan nilai-nilai organisasi. Hal ini mengindikasikan komitmen organisasi yang ada pada auditor mengalami degradasi.

### **2.1.8 Gaya Kepemimpinan**

Fleisman dan Peters (1962) menyatakan gaya kepemimpinan adalah pola perilaku konsisten yang diterapkan pemimpin dengan melalui orang lain, yaitu pola perilaku yang ditunjukkan pemimpin pada saat mempengaruhi orang lain. Gaya kepemimpinan yang telah diteliti oleh Fleishman dan Peters (dalam Gibson. *Et al.* 2006) menyatakan perilaku pemimpin dalam dua dimensi yaitu *consideration* dan *initiating structure*. Berikut penjelasan mengenai kedua dimensi tersebut;

1. *Consideration* (konsiderasi): adalah gaya kepemimpinan yang menggambarkan kedekatan hubungan antara bawahan dengan atasan,

adanya saling percaya, kekeluargaan, menghargai gagasan bawahan, dan adanya komunikasi antara pimpinan dan bawahan yang terbuka dan parsial.

2. *Initiating Structure* (struktur inisiatif): Adalah gaya kepemimpinan yang menunjukkan bahwa pemimpin mengorganisasikan dan mendefinisikan hubungan-hubungan didalam kelompok, cenderung membangun pola mengorganisasikan dan mendefinisikan hubungan-hubungan di dalam kelompok, cenderung membangun pola dan saluran komunikasi yang jelas, dan menjelaskan cara-cara mengerjakan tugas yang benar. Pemimpin yang memiliki kecenderungan membentuk struktur yang tinggi, akan memfokuskan pada tujuan dan hasil.

Hasil penelitian Outley dan Pierce (1995) yang menguji pengaruh gaya kepemimpinan terhadap perilaku audit disfungsional pada KAP menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan struktur inisiatif cenderung mengurangi perilaku audit disfungsional. menurut Murdianingrum (2000) gaya kepemimpinan konsiderasi cenderung mengurangi perilaku audit disfungsional. Sedangkan Safriliana (2001) mengemukakan hasil penelitiannya bahwa gaya kepemimpinan struktur inisiatif lebih berpengaruh dalam mengurangi perilaku audit disfungsional.

Brown (dalam Suhana, 2007) menguji pengaruh perilaku kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan dan tugas terhadap komitmen organisasi. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan yang membangun kepercayaan, memberikan inspirasi, visi, mendorong

kreativitas dan menekankan pengembangan berpengaruh secara positif terhadap komitmen afektif karyawan. sementara gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas juga berpengaruh terhadap komitmen afektif karyawan meskipun pengaruhnya lebih rendah.

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Bukti empiris dari hasil-hasil penelitian terdahulu menunjukkan keberadaan perilaku audit disfungsional dalam praktik. Faktor-faktor berupa karakteristik individu dan faktor eksternal terbukti berpengaruh terhadap perilaku audit disfungsional walaupun terdapat juga penelitian yang menolaknya..

Kelley dan Margheim (1990) menemukan auditor junior cenderung menghindari perilaku audit disfungsional ketika auditor senior memberikan uraian tugas yang rinci dan terstruktur. Pierce dan Sweeney (2004) justru menemukan hasil penelitian yang berlawanan, mereka mengemukakan bahwa gaya kepemimpinan tidak memiliki hubungan yang signifikan terhadap perilaku audit disfungsional. Tekanan anggaran waktu yang diteliti oleh Malone dan Robert (1996) membuktikan bahwa tekanan anggaran waktu tidak signifikan dengan perilaku audit disfungsional sedangkan pada penelitian serupa yang dilakukan oleh Otley dan Pierce (1996) justru menemukan hasil yang berbeda bahwa tekanan anggaran waktu berhubungan linier dengan perilaku audit disfungsional. Komitmen organisasi juga dilaporkan sebagai salah satu faktor yang dapat memengaruhi secara signifikan perilaku audit disfungsional yang dilakukan auditor (Donnelly *et al*, 2011).

Tabel 2.1

## IKHTISAR PENELITIAN-PENELITIAN TERDAHULU

Peneliti (Tahun)	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
Alderman dan Deitrick (1982)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Metode: Survey</li> <li>- Sampel: auditor pada KAP besar, 274 pada seluruh posisi</li> <li>- Analisis data: deskriptif</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Penghentian prematur cenderung dilakukann pada tahap pengujian pengendalian intern dan lebih mungkin dilakukan auditor pada posisi bawah dibandingkan auditor posisi atas.</li> <li>- Kendala anggaran waktu merupakan faktor utama melakukan perilaku audit disfungsional</li> </ul>
Kelley dan Seiler (1982)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Metode: Survey</li> <li>- Sampel: Auditor pada seluruh KAP</li> <li>- Analisis data: Deskriptif</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Tekanan anggaran waktu yang dirasakan auditor pada posisi level bawah junior dan senior) lebih tinggi dibandingkan dengan auditor pada posisi level atas(manajer dan partner)</li> </ul>

<b>Peneliti (Tahun)</b>	<b>Metode Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Kelley dan Margheim (1990)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Metode: Survey</li> <li>- Sample: 85 pasangan auditor senior dan junior dari 2 KAP besar</li> <li>- Analisis data: MANOVA</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Hubungan bentuk U terbalik antara tekanan anggaran waktu yang dirasakan dengan perilaku audit disfungsional.</li> <li>- Auditor junior cenderung menghindari perilaku URT dan RKA ketika disupervisi oleh auditor senior yang memiliki tipe A dan mendefinisikan uraian tugas lebih terstruktur</li> </ul>
Malone dan Robert (1996)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Metode: Survey</li> <li>- Sampel : 257</li> <li>- Analisis data : OLS regression</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pengaruh tekanan anggaran waktu terhadap perilaku audit disfungsional tidak signifikan</li> <li>- Kontrol kualitas, prosedur rewiw, hukuman atas praktek audit disfungsional yang dirasakan berhubungan terbalik dengan perilaku tersebut</li> </ul>
-		

<b>Peneliti (Tahun)</b>	<b>Metode Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Otley dan Pierce (1996)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Metode: Survey</li> <li>- Sampel: 260 auditor senior</li> <li>- Analisis Data : Regresi Berganda</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Tekanan anggaran waktu berhubungan linier dengan perilaku audit disfungsional</li> <li>- Pengaruh fee dari klien dan program audit yang dirasakan terhadap anggaran waktu audit, berpengaruh negatif terhadap ketercapaian anggaran waktu yang dirasakan.</li> <li>- Partisipasi dalam penyusunan anggaran waktu berhubungan positif dengan ketercapaian anggaran waktu yang dirasakan.</li> <li>- Ketercapaian anggaran waktu yang dirasakan dan gaya kepemimpinan manajer berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional.</li> <li>- komitmen profesional tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional</li> </ul>

<b>Peneliti (Tahun)</b>	<b>Metode Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Pierce dan Sweeney (2004)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Metode: Survey</li> <li>- Sample: 130 auditor junior dan senior</li> <li>- Analisis data: Regresi berganda</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Tekanan anggaran waktu berhubungan positif dengan perilaku disfungsional</li> <li>- Terdapat hubungan positif antara evaluasi kinerja yang didasarkan pada anggaran waktu dengan perilaku audit disfungsional</li> <li>- Hubungan partisipasi dan gaya kepemimpinan dengan perilaku audit disfungsional tidak signifikan</li> </ul>
<b>Peneliti</b>	<b>Variabel</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Suhana (2007)	<p><b>Dependen:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Kinerja karyawan</li> </ul> <p><b>Moderating:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Budaya organisasi</li> <li>- Komitmen organisasi</li> </ul> <p><b>Independen:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Gaya kepemimpinan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Hubungan yang signifikan ditemukan antara gaya kepemimpinan dan budaya organisasi, gaya kepemimpinan dan komitmen organisasi, dan antara budaya organisasi dan kinerja.</li> </ul>



<b>Peneliti (Tahun)</b>	<b>Variabel</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Donnely <i>et al.</i> (2011)	<p><b>Dependen:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Perilaku audit disfungsional</li> </ul> <p><b>Intervening:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Komitmen organisasi</li> </ul> <p><b>Independen:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Locus of Control</li> <li>- Posisi auditor</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Lotus of control berpengaruh negatif terhadap komitmen organisasi dan perilaku audit disfungsional</li> <li>- Posisi auditor tidak berpengaruh terhadap komitmen organisasi tetapi berpengaruh negatif terhadap perilaku audit disfungsional</li> <li>- Komitmen organisasi berpengaruh secara negatif terhadap perilaku audit disfungsional</li> </ul>
Thani dan Zulkarnain (2011)	<p><b>Dependen:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Perilaku audit disfungsional</li> </ul> <p><b>Intervening:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Gaya kepemimpinan konsiderasi</li> <li>- Gaya kepemimpinan struktur inisiasi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Tekanan waktu berpengaruh positif terhadap gaya kepemimpinan konsiderasi, dan berpengaruh negatif ke gaya kepemimpinan struktur</li> </ul>

Peneliti (Tahun)	Variabel	Hasil Penelitian
	<b>Independen :</b> - Tekanan anggaran waktu - Efektifitas <i>review</i> audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Efektifitas reuiu audit berpengaruh positif terhadap gaya kepemimpinan konsiderasi dan berpengaruh negatif terhadap gaya kepemimpinan struktur</li> <li>- Terdapat hubungan langsung dan tak langsung antara tekanan waktu terhadap perilaku audit disfungsional</li> <li>- Terdapat hubungan langsung dan tak langsung antara efektifitas reuiu audit dengan perilaku audt disfungsional</li> </ul>

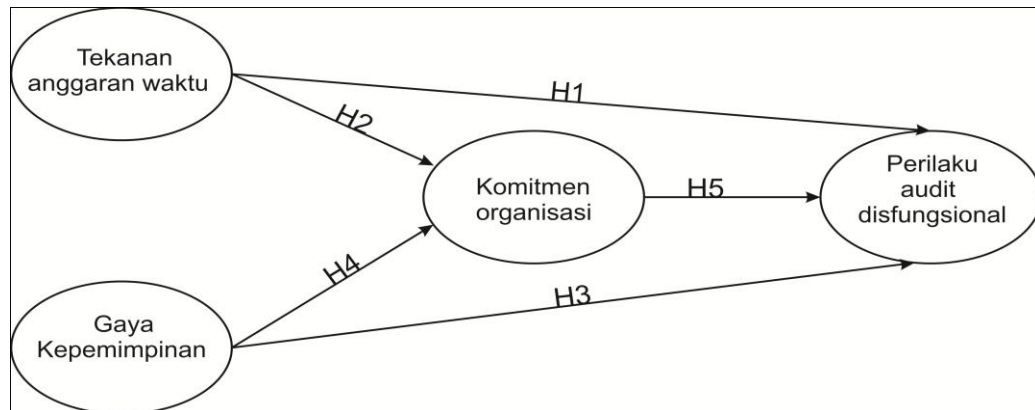
**Sumber:** Jurnal dan Penelitian terdahulu

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian donnely *et al* (2011) yang menguji pengaruh faktor internal auditor (komitmen organisasi) terhadap perilaku audit disfungsional dan penelitian Thani dan Zulkarnain (2011) yang menguji faktor eksternal auditor (gaya kepemimpinan dan tekanan anggaran waktu) dalam hubungannya dengan perilaku audit disfungsional.

Gambar 2.1

## Kerangka Pemikiran



Sumber: Dikembangkan untuk penelitian ini

## 2.4 Pengembangan Hipotesis

### 2.4.1 Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Perilaku audit Disfungsional

Semakin ketat anggaran waktu yang ditetapkan maka auditor cenderung akan melakukan tindakan audit disfungsional untuk mencapai anggaran waktu yang telah ditargetkan, hal ini disebabkan anggaran waktu yang wajib di penuhi oleh auditor dirasakan tidak dapat tercapai oleh karena banyaknya prosedur audit yang harus dikerjakan (Otley dan Pierce, 1996). Penelitian di Malaysia yang dilakukan oleh Thani dan Zulkarnain (2011) juga menemukan bahwa terdapat pengaruh positif antara tekanan anggaran waktu dengan perilaku audit disfungsional. Penemuan tersebut di dukung oleh penelitian sebelumnya seperti yang telah dilakukan oleh Herningsih (2002) dan Weningtyas *et al* (2003)

Berdasarkan informasi yang telah disampaikan di atas, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah ;

H1: Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional

#### **2.4.2 Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Komitmen Organisasi**

Teori stres kerja dan teori transaksional yang dikemukakan oleh Lazarus (1995) menyatakan bahwa stress yang dirasakan oleh individu merupakan interaksi antara faktor-faktor eksternal misalnya: tekanan anggaran waktu dan faktor internal berupa karakteristik individu seperti komitmen organisasi/komitmen profesional. Tekanan anggaran waktu dianggap sebagai sebuah *stressor* oleh auditor karena penilaian mereka terhadap anggaran waktu audit yang dianggap terlalu ketat bila dibandingkan dengan berbagai prosedur audit yang harus dikerjakan. Komitmen organisasi sebagai salah satu faktor internal individu auditor diindikasikan berpengaruh terhadap tekanan anggaran waktu tersebut.

Berdasarkan teori tersebut di atas maka Silaban (2009) meneliti hubungan dari karakteristik individu berupa komitmen profesional dengan faktor eksternal perusahaan yaitu tekanan anggaran waktu. Hasilnya adalah terdapat hubungan terbalik di antara kedua variabel tersebut. Individu yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi cenderung untuk dapat mempertahankan nilai-nilai organisasinya walaupun diberikan anggaran waktu yang ketat. Sebaliknya apabila individu memiliki komitmen organisasi yang rendah maka mereka akan cenderung menganggap anggaran waktu sebagai sebuah tekanan yang dapat mengganggu kinerja mereka. Auditor pada umumnya menilai bahwa prosedur audit perlu dilakukan dengan waktu yang cukup banyak, hal ini dikarenakan

prosedur yang begitu banyak yang harus dilakukan oleh auditor pada setiap penugasan audit. Sehingga perlakuan anggaran waktu yang ketat dapat menurunkan anggapan auditor terhadap nilai-nilai organisasi yang harus mereka bangun. Dengan kata lain tekanan anggaran waktu pada situasi normal akan memberikan dampak terhadap menurunnya komitmen organisasai yang dimiliki oleh setiap auditor.

Uraian di atas kemudian dapat menyusun sebuah hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut :

H2 : Tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap Komitmen organisasi

#### **2.4.3 Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Perilaku Audit Disfungsional**

Fleisman dan Peters (dalam Gibson, 2000) menyatakan gaya kepemimpinan adalah pola perilaku konsisten yang diterapkan pemimpin dengan melalui orang lain, yaitu pola perilaku yang ditunjukkan pemimpin pada saat mempengaruhi orang lain. Gaya kepemimpinan yang telah diteliti oleh Fleishman dan Peters menyatakan perilaku pemimpin dalam dua dimensi yaitu *consideration* dan *initiating structure*.

Hasil penelitian Outley dan Pierce (1996) yang menguji pengaruh gaya kepemimpinan terhadap perilaku audit disfungsional menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan struktur inisiatif cenderung mengurangi perilaku audit disfungsional. Hasil serupa juga dikemukakan oleh Safriliana (2001). Namun hasil yang berbeda ditemukan oleh Thani dan Zulkarnain (2011) yang mengungkapkan bahwa gaya kepemimpinan struktur inisiasi justru berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional. Meskipun demikian teori kontrol

menyarankan bahwa dalam lingkungan audit, pengendalian yang kaku yang diterapkan dalam sebuah organisasi akan mengurangi kecenderungan individu untuk melakukan perilaku audit disfungsional.

Penelitian-penelitian sebelumnya (misalnya Kelley dan Margheim, 1990 ; Murdianingrum, 2000 dan Thani dan Zulkaranain, 2011) menemukan bahwa gaya kepemimpinan konsiderasi yang tinggi dalam sebuah organisasi akan memicu individu untuk melakukan perilaku audit disfungsional.

Berdasarkan informasi yang telah disampaikan di atas, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah ;

H3a : Gaya kepemimpinan konsiderasi berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional

H3b : Gaya kepemimpinan struktur inisiasi berpengaruh negatif terhadap perilaku audit disfungsional

#### **2.4.4 Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Komitmen Organisasi**

Teori kepemimpinan Kreitner dan Kinichi (2000) berasumsi bahwa gaya kepemimpinan seorang manajer dapat dikembangkan dan diperbaiki secara sistematis. Pemimpin dalam menghadapi situasi yang menuntut aplikasi gaya kepemimpinannya dapat melalui beberapa proses seperti: memahami gaya kepemimpinannya, mendiagnosa suatu situasi, menerapkan gaya kepemimpinan yang relevan dengan tuntutan situasi atau dengan mengubah situasi agar sesuai dengan gaya kepemimpinannya. Hal ini akan mendukung iktikad baik atau komitmen anggota terhadap organisasinya. Daft (dalam Cecilia dan Gudono, 2007) mengatakan bahwa pemimpin diharapkan dapat mengubah perilakunya agar

sesuai dengan situasi dimana pemimpin tidak hanya menggunakan gaya yang berbeda dalam memimpin bawahannya tetapi juga menggunakan gaya yang berbeda dalam memimpin bawahannya yang sama pada situasi yang berbeda.

Brown (dalam Suhana, 2007) menguji perilaku kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan dan tugas terhadap komitmen organisasi. Temuannya menunjukkan bahwa perilaku kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan dalam membangun kepercayaan, memberikan inspirasi, menerangkan visi, mendorong kreatifitas dan menekankan pengembangan berpengaruh secara positif terhadap komitmen afektif karyawan. Gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas juga memberikan pengaruh terhadap komitmen afektif karyawan, meski tingkat pengaruhnya lebih rendah.

Berdasarkan informasi yang telah disampaikan di atas, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah ;

H4a : Gaya kepemimpinan konsiderasi berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi

H4b : Gaya kepemimpinan stuktur inisiasi berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi

#### **2.4.5 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Perilaku Audit Disfungsional**

Komitmen organisasi di definikasikan oleh donnelly *et all* (2011) sebagai tingkat penerimaan individu terhadap tujuan organisasi dan kesediaan untuk mencapai tujuan organisasi tersebut. Mowday (dalam Maryanti, 2005)

mendesripsikan tiga faktor dalam mengkarakterisasikan konstruk komitmen organisasi, yaitu;

1. Keyakinan yang kuat dan penerimaan terhadap nilai yang terdapat dalam organisasi.
2. Kesiediaan untuk bekerja keras dalam rangka mencapai tujuan organisasi.
3. Keinginan untuk memelihara hubungan kerja yang baik terhadap sesama anggota organisasi.

Penelitian yang dilakukan Otley dan Pierce (1996) menemukan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara komitmen organisasi dengan perilaku audit disfungsional. Individu dengan komitmen organisasi yang tinggi akan memiliki keinginan agar organisasinya mencapai kesuksesan. Oleh karena itu individu tersebut akan lebih memilih untuk menolak perilaku audit disfungsional. Sebaliknya, individu dengan komitmen organisasi yang rendah akan memiliki keinginan untuk lebih berfokus pada kepentingan pribadi daripada kepentingan organisasi. Hasil penelitian ini diperkuat oleh temuan Donnelly *et al* (2011) yang juga mengungkapkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap perilaku audit disfungsional.

Berdasarkan informasi yang telah disampaikan di atas, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah ;

H5 : Komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap perilaku audit disfungsional.



## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional**

##### **3.1.1 Variabel Penelitian**

Menurut Indriantoro dan Supomo (2002) variabel adalah segala sesuatu yang dapat diberi berbagai macam nilai. Penjelasan dari masing-masing variabel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

##### **a. Variabel Dependen**

Variabel dependen adalah tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi variabel lain atau variabel yang diduga sebagai akibat dari variabel independen (Indriantoro dan Supomo, 2002). Dalam penelitian ini variabel dependen yang diteliti adalah perilaku audit disfungsional.

##### **b. Variabel Independen**

Variabel independen adalah tipe variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel lain atau variabel yang diduga sebagai akibat dari variabel dependen (Indriantoro dan Supomo, 2002). Dalam penelitian ini variabel independen yang diteliti adalah gaya kepemimpinan dan tekanan anggaran waktu.

##### **c. Variabel Mediasi**

Variabel mediasi (intervening) adalah variabel yang secara teoritis mempengaruhi (memperlemah dan memperkuat) hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen, akan tetapi tidak dapat diamati dan diukur

(Sugiyono, 2011). Dalam penelitian ini terdapat variabel yang diindikasikan bisa menjadi variabel mediasi yaitu komitmen organisasi.

### **3.1,2 Definisi Operasional Variabel**

Definisi operasional variabel didasarkan dari satu atau lebih sumber atau referensi dengan disertai alasan yang mendasari penggunaan definisi tersebut, kemudian juga disertai dengan cara pengukuran variabel yang digunakan menurut kaidah atau skala ukuran yang lazim diterima secara akademis. Uraian definisi operasional yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

#### **3.1.2.1 Tekanan Anggaran Waktu**

Pengukuran variabel tekanan anggaran waktu dilakukan dengan cara memberikan kuesioner kepada responden untuk mengetahui tingkat tekanan yang dirasakan responden terhadap anggaran waktu yang dicanangkan oleh KAP tempat ia bekerja. Skala likert digunakan dalam mengubah data yang bersifat kualitatif menjadi kuantitatif. Instrumen untuk mengukur variabel ini diadopsi dari penelitian Silaban (2009).

#### **3.1.2.2 Gaya Kepemimpinan**

Gaya kepemimpinan yang dipakai dalam penelitian ini adalah gaya kepemimpinan yang telah diteliti oleh Kelley dan Margheim (dalam Thani dan Zulkarnain, 2011) yaitu perilaku pemimpin yang diukur melalui dua dimensi. Dimensi tersebut adalah dimensi konsiderasi dan dimensi struktur inisiasi.

Variabel gaya kepemimpinan diukur dengan indikator yang dikembangkan oleh Gibson (dalam Trinaningsih, 2007) dengan menggunakan skala likert yang terdiri dari pertanyaan mengenai gaya kepemimpinan konsiderasi dan struktur

inisiasi. Pertanyaan yang disediakan untuk merekam informasi perilaku kepemimpinan konsiderasi terdiri dari 5 item pertanyaan sedangkan untuk perilaku kepemimpinan struktur inisiasi disediakan 4 item pertanyaan.

### **3.1.2.3 Komitmen Organisasi**

Komitmen organisasi diukur dengan 9 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Mowday (dalam Donnely *et al.*, 2011). Tiap responden diminta untuk memilih jawaban antara 1 sampai 5 pada setiap pertanyaan yang diajukan. Jawaban dengan skala tinggi menunjukkan tingkat komitmen organisasi yang tinggi dan sebaliknya untuk jawaban dengan skala yang rendah merefleksikan tingkat komitmen organisasi yang rendah.

### **3.1.2.4 Perilaku Audit Disfungsional**

Penelitian ini akan menginvestigasi tiga tipe utama dari perilaku audit disfungsional, yaitu; Penghentian prematur prosedur audit (*premature sign off*), Tidak melaporkan waktu pelaksanaan audit (*underreporting of time*), dan Penggantian prosedur audit (*altering/ replacement of audit procedur*). Variabel ini diukur dengan menggunakan 12 jenis pertanyaan yang dikembangkan oleh Donnely *et al* (2011). Pertanyaan disampaikan dengan menggunakan skala likert 5 poin yang dibagi menjadi 3 golongan pertanyaan yang berfungsi untuk merekam 3 tipe utama perilaku audit disfungsional. Jawaban dari responden digunakan untuk menentukan tingkat perilaku audit disfungsional, yaitu tingkat perilaku audit disfungsional yang rendah untuk jawaban pada skala rendah dan sebaliknya tingkat perilaku audit disfungsional yang tinggi untuk jawaban pada skala tinggi

### **3.2. Populasi dan Sampel**

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek maupun subyek yang memiliki kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2011). Pada penelitian ini, populasi yang digunakan adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berlokasi di Semarang. Sampel adalah bagian atau jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2011).. Penelitian ini menggunakan teknik *nonprobability sampling* dengan pendekatan *convenience sampling* yang mendapatkan sampel dengan memilih siapa yang kebetulan ada. Metode ini dipilih karena pendistribusian sampel dilakukan dengan cara menitipkan sejumlah kuesioner kepada staf KAP yang secara kebetulan dijumpai oleh peneliti baik di dalam kantor maupun di luar kantor.

Dari ulasan-ulasan di atas metode *convenience sampling* dinilai paling tepat di gunakan dalam penelitian ini. Sampel di ukur sesuai dengan persyaratan minimum sample dalam *partial least square method* yaitu minimal yang direkomendasikan adalah 30 – 100 sampel (Hair *et al*, 2010).

### **3.3 Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subyektif. Data subyektif adalah jenis data penelitian yang berupa opini, sikap pengalaman atau karakteristik dari individu yang menjadi obyek penelitian.

Sumber data dalam penelitian ini adalah data primer yang berasal dari jawaban para responden yang terdapat dalam kuisisioner yang nantinya akan menghasilkan skor tertentu pada setiap jawaban tersebut.

### 3.4 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini adalah menggunakan metode survey yang dilakukan dengan cara membagikan daftar pertanyaan (kuesioner) secara kepada responden yang bekerja sebagai Auditor di Kantor Akuntan Publik daerah Semarang. Penyebaran kuesioner dilakukan dengan menyerahkan 10 eksemplar kuesioner di tiap KAP Semarang. Penyebaran Kuesioner dihentikan sampai batas minimum sampel menurut *Partial Least Square* terpenuhi. Hal ini dilakukan karena tidak tersedianya data jumlah staf auditor yang bekerja pada KAP yang bersangkutan dan tidak ada kepastian dari penelitian sebelumnya tentang tingkat *response rate* pengembalian kuesioner dari KAP di tersebut. Kuesioner yang diserahkan kepada responden terdiri dari dua bagian yaitu:

1. Bagian pertama : Terdiri dari pertanyaan yang berkaitan dengan data pribadi responden.
2. Bagian kedua : Berisi pertanyaan-pertanyaan dalam bentuk skala likert yang digunakan untuk memperoleh informasi terhadap dimensi pengukuran yang diteliti.

### 3.5 Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan pendekatan *Partial Least Square* (PLS) sebagai alat dalam menganalisis data. PLS merupakan pendekatan alternatif yang bergeser dari pendekatan *Structural Equation Modeling* (SEM) yang berbasis kovarian menjadi berbasis varian (Ghozali, 2011).

SEM yang berbasis kovarian pada umumnya menguji kausalitas atau teori, sedangkan PLS lebih bersifat *predictive* model. PLS merupakan metode analisis yang *powerfull* (Ghozali, 2011) karena tidak membutuhkan berbagai asumsi sebagai dasarnya. Selain itu PLS tidak mengharuskan pemakaian sampel dalam bentuk besar dan terdistribusi normal. PLS juga dapat digunakan untuk menjelaskan ada tidaknya hubungan antar variabel laten, serta dapat digunakan untuk menganalisis konstruk yang dibentuk dengan indikator reflektif dan formatif.

Tahapan analisis dalam penelitian ini terdiri dari beberapa proses langkah yang berurutan. Setiap langkah akan berpengaruh terhadap langkah berikutnya. Langkah-langkah tersebut adalah: Konseptualisasi model, Penentuan metode analisis algoritma, penentuan metode resampling, penggambaran diagram jalur, pengukuran model (*outer model*), statistik deskriptif, analisis model struktural (*inner model*), uji multikolinieritas, uji hipotesis, uji efek mediasi dan analisis jalur.

### **3.5.1 Konseptualisasi Model**

Langkah awal dalam analisis menggunakan PLS adalah konseptualisasi model. Pada tahap ini peneliti melakukan pendefinisian secara konseptual konstruk yang diteliti dan menentukan dimensionalitasnya. Selanjutnya arah kausalitas antar konstruk yang menunjukkan hubungan yang dihipotesiskan harus ditentukan dan indikator pembentuk konstruk–konstruk tersebut apakah berbentuk reflektif atau formatif. Konstruk dengan indikator reflektif mengasumsikan bahwa kovarian di antara pengukuran model dijelaskan oleh varian yang merupakan

manifestasi domain konstraknya. Arah indikatornya yaitu dari konstruk laten ke indikator. Sedangkan konstruk dengan indikator formatif mengasumsikan bahwa setiap indikatornya mendefinisikan atau menjelaskan karakteristik domain konstraknya. Arah indikatornya yaitu dari konstruk ke indikator (Latan dan Ghozali, 2012). MacKenzie *et al* (dalam Latan dan Ghozali, 2012) membedakan kedua indikator tersebut berdasarkan level abstraksi suatu konstruk. Konstruk yang direfleksikan dan dijelaskan oleh indikator-indikatornya disebut dengan konstruk berindikator reflektif sedangkan konstruk yang dibentuk oleh indikator-indikatornya disebut dengan konstruk berindikator formatif. Dalam penelitian ini indikator pembentuk konstruk-konstruk tersebut berbentuk reflektif berupa item-item pertanyaan yang diajukan kepada responden. Setiap jawaban dari pernyataan tersebut akan menghasilkan skor yang nantinya diukur secara simultan sesuai dengan konstraknya. Item-item pertanyaan yang diajukan diadopsi dari penelitian-penelitian sebelumnya seperti penelitian yang dilakukan oleh Donnelly *et al* (2011), Gibson (dalam Trinaningsih, 2007), Mowday *et al* (dalam Maryanti, 2005) dan Silaban (2009).

### **3.5.2 Penentuan Metode Analisis Algoritma dan Resampling**

Latan dan Ghozali (2012) mengungkapkan bahwa setelah dilakukan konseptualisasi model, langkah berikutnya adalah penentuan metode analisis algoritma yang akan digunakan untuk estimasi model. Dalam *software* WarpPLS 2.0 disediakan 4 pilihan model algoritma yaitu : Warp3PLS regression, Warp2PLS Regression, PLS Regression, dan Robust Path Analysis. Perbedaannya adalah Warp3PLS regression dapat menghasilkan S-curve dan U-curve,

Warp2PLS Regression dapat menghasilkan dua U-curve sedangkan PLS Regression, dan Robust Path Analysis adalah metode algoritma standar yang terdapat pada semua program PLS sehingga. Peneliti memilih menggunakan model algoritma PLS Regression. Setelah itu ditentukan berapa jumlah sampel yang akan diteliti. Peneliti menggunakan sampel sejumlah 65 responden karena PLS tidak mensyaratkan jumlah sampel yang besar seperti yang disyaratkan oleh SEM yaitu minimal sejumlah 100 responden akan tetapi hanya mensyaratkan minimal sejumlah 30 sampel.

Resampling digunakan untuk mengestimasi besarnya nilai signifikansi statistik yang tidak dapat dilakukan oleh PLS yang hanya dapat mengestimasi besarnya nilai koefisien regresi (beta). PLS memerlukan jumlah sampel yang besar untuk mendapatkan distribusi normal dari sampel kemudian menghitung nilai standar error. Nilai beta dibagi dengan nilai standar error akan menghasilkan nilai t hitung. Agar diperoleh nilai t hitung yang stabil maka diperlukan resampling yang besar antara 500-1000. Pada umumnya terdapat dua metode resampling yang dilakukan oleh peneliti di bidang SEM yaitu *bootstrapping* dan *jackknifing*. Perbedaan diantara keduanya adalah penentuan dalam penggunaan sampel yang nantinya digunakan untuk resampling. *Jackknifing* menggunakan subsampel dari sampel asli yang dikelompokkan dalam group untuk melakukan resampling kembali, sedangkan *bootstrapping* menggunakan seluruh sampel asli untuk melakukan resampling kembali (Latan dan Ghozali, 2012). Penelitian ini menggunakan teknik *bootstrapping* dengan resampling sebanyak 500.

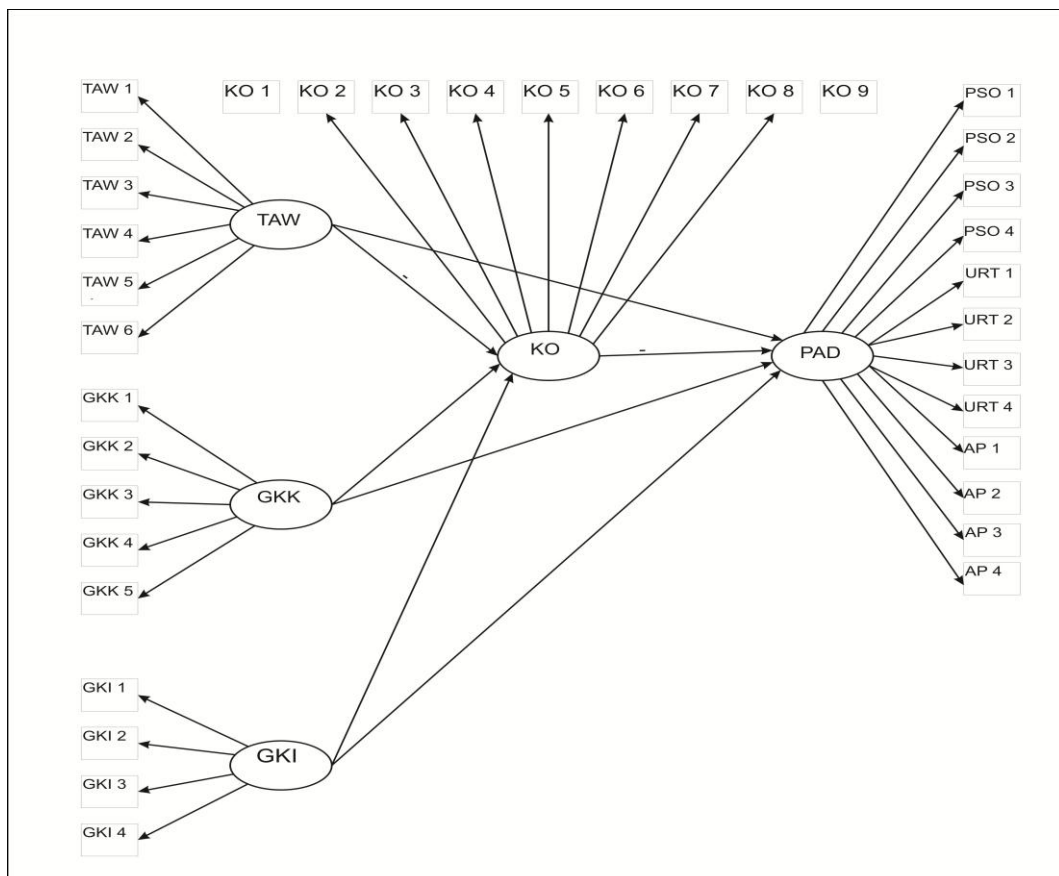


### 3.5.3 Penggambaran Diagram Jalur

Langkah selanjutnya adalah menggambar diagram jalur dari model penelitian yang dilakukan. Ketentuan dalam penggambaran model adalah: Konstruk teoritikal yang menunjukkan variabel laten digambar dengan lingkaran atau oval, Indikator di gambar dengan bentuk kotak, Dan hubungan asimetri digambarkan dengan arah panah tunggal (Latan dan Ghozali, 2012).

**GAMBAR 3.1**

**Diagram Jalur**



**Sumber:** Data primer yang diolah

### 3.5.4 Pengukuran Model (*Outer Model*)

Evaluasi model menggunakan PLS dilakukan dengan menilai validitas dan reliabilitas hasil pengukuran model melalui analisis faktor konfirmatori. Dalam pengujian ini diukur seberapa kuat indikator-indikator dapat merepresentasikan konstruk latennya.

Pendekatan yang digunakan untuk menilai validitas suatu konstruk adalah dengan menguji validitas Konvergen dan Diskriminan. Validitas Konvergen berprinsip bahwa pengukur-pengukur (indikator) dari suatu konstruk seharusnya memiliki korelasi yang tinggi. Uji Validitas Konvergen dalam WARP PLS dapat dilihat dari *loading factor* tiap indikator konstruk. Nilai *loading factor* yang tinggi menunjukkan tiap indikator konstruk konvergen pada satu titik. Persyaratan yang biasa digunakan adalah nilai *loading factor* harus lebih besar dari 0,7 untuk penelitian yang bersifat *confirmatory* dan antara 0,6 - 0,7 untuk penelitian yang bersifat *exploratory*.

Validitas konvergen juga dapat dilihat dari nilai *average variance extracted* (AVE). Nilai AVE yang tinggi menunjukkan bahwa indikator tersebut dapat mewakili konstruk yang diteliti. Syarat yang harus dipatuhi adalah nilai AVE lebih besar dari 0,5. Sedangkan validitas diskriminan berprinsip bahwa korelasi antar pengukur (indikator) konstruk yang berbeda seharusnya rendah. Uji validitas diskriminan di evaluasi dengan melihat nilai akar kuadrat AVE suatu konstruk dibandingkan dengan nilai korelasi konstruk tersebut dengan konstruk yang lain. Kriteria yang digunakan adalah nilai AVE seharusnya melebihi korelasi antar pasangan konstruk (Ghozali, 2008).

Uji reliabilitas dilakukan untuk membuktikan akurasi, konsistensi, dan ketepatan instrumen dalam mengukur konstruk. Reliabilitas juga merupakan indikator variabel konvergen (Ghozali, 2008). Pengukuran reliabilitas dilakukan dengan dua cara yaitu: dengan melihat nilai *cronbach's alpha* dan *composite reliability*. Syarat minimum nilai dari *cronbach's alpha* dan *composite reliability* adalah 0,6 untuk penelitian yang bersifat *exploratory* dan 0,7 untuk penelitian yang bersifat *confirmatory* (Latan dan Ghozali, 2012).

### **3.5.5 Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran secara keseluruhan tentang hasil jawaban responden terhadap kuesioner yang telah diberikan. Statistik deskriptif menyajikan nilai minimum, maksimum, mean, median dan standar deviasi dari masing-masing variabel.

### **3.5.6 Analisis Model Struktural (*Inner Model*)**

Dalam menilai model struktural melalui PLS dimulai dengan melihat  $R^2$  setiap variabel laten dependen. Semakin besar  $R^2$  yang dihasilkan mengindikasikan bahwa variabel independennya dapat dengan kuat menjelaskan variasi variabel dependen tersebut. Menurut Chin (1998) apabila nilai  $R^2 \geq 0,67$  termasuk kuat, sedangkan nilai  $R^2 \geq 0,33$  adalah moderat, dan nilai  $R^2 \geq 0,19$  cenderung lemah.

### **3.5.7 Uji Multikolinieritas**

Uji multikolinieritas dilakukan untuk menguji apakah dalam model penelitian terdapat korelasi yang kuat antar variabel bebas. Apabila terdapat korelasi yang kuat antar variabel bebas maka dapat dikatakan model mengalami

masalah multikolinieritas. Model yang memiliki multikolinieritas mengakibatkan ketidakpastian estimasi, sehingga mengarah pada kesimpulan yang menerima hipotesis nol. Hal ini menyebabkan koefisien regresi menjadi tidak signifikan (Gujarati, 1995). Metode untuk mengetahui adanya multikolinieritas adalah dengan mengukur nilai *variance inflation extracted* (VIF) model penelitian. Apabila nilai VIF berada dibawah nilai 10 maka dapat dinyatakan bahwa model penelitian bebas dari multikolinieritas (Ghozali, 2008).

### **3.5.9 Uji Hipotesis**

Uji hipotesis digunakan untuk menjelaskan arah dan hubungan antara variabel independen dengan variabel dependennya. Pengujian ini dilakukan dengan cara analisis jalur (*path analysis*) atas model yang telah di buat. Program WarpPLS dapat secara simultan menguji model struktural yang kompleks sehingga dapat diketahui hasil analisis jalur dalam satu kali analisis regresi. Hasil korelasi antar konstruk diukur dengan melihat *path coefficients* dan tingkat signifikansinya yang kemudian dibandingkan dengan hipotesis penelitian yang terdapat di bab dua. Tingkat signifikansi yang dipakai dalam penelitian ini adalah sebesar 5%.

### **3.5.10 Uji Efek Mediasi dan Analisis Jalur**

Efek mediasi merupakan hubungan yang terjadi antara variabel independen dengan dependen yang terjadi secara tidak langsung. Hubungan tidak langsung ini terjadi karena variabel independen dalam mempengaruhi variabel dependennya terlebih dahulu melewati variabel independen lain. Variabel independen yang dilewati ini kemudian dinamai variabel mediasi atau intervening. Menurut Baron dan Kenny (dalam Ghozali, 2011) terdapat tiga tahapan dalam

menguji efek mediasi dalam suatu model penelitian. Tahap pertama adalah melakukan pengujian terhadap pengaruh variabel independen (X) ke variabel dependen (Y) dan harus signifikan pada  $P < 0,05$ . Tahap kedua adalah menguji pengaruh variabel independen (X) terhadap variabel mediasi (M) yang mensyaratkan signifikan pada  $P < 0,05$ . Tahapan yang terakhir adalah melakukan pengujian secara simultan pengaruh variabel independen (X) dan mediasi (M) terhadap variabel dependen (Y). Jika pengaruh X terhadap Y menurun menjadi nol dengan memasukkan variabel M, maka terjadi mediasi sempurna. Namun demikian, jika pengaruh X terhadap Y menurun tidak sama dengan nol dengan memasukkan variabel M, maka terjadi mediasi parsial (Ghozali, 2011).

Analisis jalur ialah suatu analisis untuk menganalisis hubungan sebab akibat yang terjadi pada regresi berganda jika variabel bebasnya mempengaruhi variabel tergantung tidak hanya secara langsung tetapi juga secara tidak langsung (R.D Retherford dalam Sarwono, 2007). Kegunaan analisis ini adalah untuk menguji seberapa kuat pengaruh langsung dan tidak langsung variabel independen terhadap variabel dependen.