

**ANALISIS PENERIMAAN PEMERIKSA ATAS
DYSFUNCTIONAL AUDIT BEHAVIOUR DAN
PENGARUHNYA TERHADAP KUALITAS
PEMERIKSAAN : PENDEKATAN KARAKTERISTIK
INDIVIDU PEMERIKSA**



SKRIPSI

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

Disusun oleh :
FIRMAN DARUSMAN
NIM. 12030112150036

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2014**

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Firman Darusman
Nomor Induk Mahasiswa : 12030112150036
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **ANALISIS PENERIMAAN
PEMERIKSA ATAS
DYSFUNCTIONAL AUDIT
BEHAVIOUR DAN PENGARUHNYA
TERHADAP KUALITAS
PEMERIKSAAN : PENDEKATAN
KARAKTERISTIK INDIVIDU
PEMERIKSA**

Dosen Pembimbing : Anis Chariri, SE., M.Com., Ph.D., Akt.

Semarang, 12 Agustus 2014

Dosen Pembimbing,



(Anis Chariri, SE., M.Com., Ph.D., Akt.)

NIP. 19670809 199203 1001



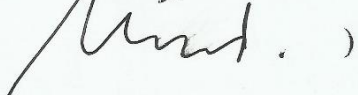
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Firman Darusman
Nomor Induk Mahasiswa : 12030112150036
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **ANALISIS PENERIMAAN
PEMERIKSA ATAS
DYSFUNCTIONAL AUDIT
BEHAVIOUR DAN PENGARUHNYA
TERHADAP KUALITAS
PEMERIKSAAN : PENDEKATAN
KARAKTERISTIK INDIVIDU
PEMERIKSA**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 26 Agustus 2014

Tim Penguji

- 1 Anis Chariri, SE., M.Com., Ph.D., Akt. ()
- 2 Andri Prastiwi., S.E., M.Si., Akt. ( 28/8/14)
- 3 Dul Muid., S.E., M.Si., Akt. ()

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan dibawah ini saya, Firman Darusman, menyatakan bahwa skripsi dengan judul “Analisis Penerimaan Pemeriksa Atas *Dysfunctional Audit Behaviour* dan Pengaruhnya Terhadap Kualitas Pemeriksaan : Pendekatan Karakteristik Individu Pemeriksa”, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau 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 itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian 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, 12 Agustus 2014

Yang membuat pernyataan,



(Firman Darusman)

NIM : 12030112150036

ABSTRACT

The purpose of this study is to examine the characteristics of individual auditor which are a determining factors contributing to individual auditor acceptance differences toward dysfunctional audit behaviour and to investigate dysfunctional audit behaviour effects on audit quality.

The population of respondents in this study were the auditors of BPK RI. Sampling was conducted using convenience sampling methods. The samples are auditors at the Head Office of BPK RI in Jakarta and the auditors who followed the training programs at Pusdiklat BPK RI in Jakarta. Data were collected using survey questionnaires submitted directly to the respondents. 300 questionnaires have been distributed, but only 159 questionnaires could be used for analyzing, the rate of return is 53%. The data analysis done by using the path analysis with partial least square (PLS) methods to test either direct effects or indirect effects. Software SmartPLS 2.0 M3 had been used for analyzing.

The results show that the effects of individual characteristic, especially for locus of control and employee performance can directly affect the auditors acceptance of dysfunctional audit behaviour, however the higher turnover intention and the higher organizational commitment can not affect the auditors acceptance of dysfunctional audit behaviour. Dysfunctional audit behaviour has not been found necessarily degrading the audit quality. The result can be used as one of the mechanisms of management controls and implementation of HRD programs at BPK RI regarding dysfunctional behaviour issues so that the auditors can always work in accordance with the basic values of BPK RI : independence, integrity and professionalism.

Keywords : Dysfunctional audit behaviour, Locus of control, Employee performance, Turnover intentions, Organizational commitment, Audit Quality, Partial least square.

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji karakteristik individu pemeriksa yang merupakan salah satu faktor penentu dalam membedakan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* serta meneliti pengaruh *dysfunctional audit behaviour* terhadap kualitas pemeriksaan yang dihasilkan.

Populasi responden dalam penelitian ini merupakan para pemeriksa BPK RI. Penentuan sampel dilakukan dengan metode *convenience sampling* dengan sampel para pemeriksa pada Kantor Pusat BPK RI di Jakarta dan para pemeriksa yang sedang mengikuti pendidikan dan pelatihan (diklat) pada Pusdiklat BPK RI di Jakarta. Pengumpulan data dilakukan dengan metode survey melalui penyebaran kuesioner yang disampaikan secara langsung kepada responden. Dari 300 kuesioner yang disebar, sebanyak 159 kuesioner dapat digunakan untuk analisis dengan tingkat pengembalian sebesar 53%. Analisis data dilakukan dengan teknik *path analysis* menggunakan metode *partial least square* (PLS) untuk menguji pengaruh langsung maupun tidak langsung. Perangkat lunak yang digunakan adalah SmartPLS 2.0 M3.

Hasil penelitian menunjukkan pengaruh karakteristik individu, khususnya *locus of control* dan *employee performance* secara langsung dapat mempengaruhi penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour*, namun *turnover intention* dan *organizational commitment* yang tinggi dari para pemeriksa tidak dapat mempengaruhi penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour*. *Dysfunctional audit behaviour* yang dimiliki pemeriksa ditemukan tidak menurunkan kualitas pemeriksaan (*audit quality*) yang dihasilkan. Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai salah satu mekanisme pengawasan manajemen dan pelaksanaan program pengembangan SDM BPK RI mengenai permasalahan penyimpangan perilaku pemeriksa agar pemeriksa senantiasa dapat bekerja sesuai dengan nilai-nilai dasar BPK RI yaitu independensi, integritas dan profesionalisme.

Kata kunci : *Dysfunctional audit behaviour, Locus of control, Employee performance, Turnover intentions, Organizational commitment, Audit Quality, Partial least square.*

KATA PENGANTAR

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Puji syukur alhamdulillah penulis panjatkan ke hadirat Allah SWT atas berkat, rahmat, taufik dan hidayah-Nya, penyusunan skripsi yang berjudul “Analisis Penerimaan Pemeriksa Atas *Dysfunctional Audit Behaviour* dan Pengaruhnya Terhadap Kualitas Pemeriksaan : Pendekatan Karakteristik Individu Pemeriksa” dapat diselesaikan dengan baik. Tak lupa shalawat serta salam penulis sampaikan kepada Nabi Muhammad SAW beserta keluarga dan para sahabatnya.

Penulis menyadari bahwa dalam proses penulisan skripsi ini banyak mengalami kendala, namun berkat bantuan, bimbingan, kerjasama dari berbagai pihak dan berkah dari Allah SWT sehingga kendala-kendala yang dihadapi tersebut dapat diatasi. Untuk itu penulis menyampaikan ucapan terima kasih dan penghargaan kepada Bapak Anis Chariri, SE., M.Com., Ph.D., Akt. selaku dosen pembimbing yang telah dengan sabar, tekun, tulus dan ikhlas meluangkan waktu, tenaga dan pikiran memberikan bimbingan, motivasi, arahan, dan saran-saran yang sangat berharga kepada penulis selama menyusun skripsi.

Selanjutnya ucapan terima kasih penulis sampaikan pula kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Sudharto PH., MES., Ph.D., selaku Rektor Universitas Diponegoro Semarang.
2. Bapak Prof. Drs. H. Muhammad Nasir, M.Si., Akt., Ph.D., selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.

3. Bapak Prof. Dr. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
4. Bapak Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si., selaku Dosen Pembimbing Akademik penulis pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
5. Seluruh dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro atas segala ilmu dan pengalaman berharga yang telah diberikan selama ini kepada penulis.
6. Para staf Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah membantu penulis selama masa perkuliahan.
7. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) yang telah memberikan kesempatan tugas belajar kepada penulis untuk melanjutkan pendidikan tingkat Sarjana di Universitas Diponegoro Semarang.
8. Bapak, Ibu dan mertua penulis atas kasih sayang, do'a, dan dukungan yang tak pernah henti dan tulus.
9. Istri tersayang, Meli Melindawati, yang selalu memberikan kasih sayang, dan do'a tulusnya serta dukungan, motivasi, semangat yang tak pernah henti kepada penulis. Maaf atas waktu kebersamaan yang sedikit selama penyelesaian studi ini. ☺
10. Rekan-rekan mahasiswa kelas kerjasama AKUNDIP 41 yang telah banyak memberikan masukan kepada penulis baik selama mengikuti perkuliahan maupun dalam penulisan skripsi ini.

11. Para responden pemeriksa pada Kantor Pusat BPK RI dan peserta diklat anggota tim senior (ATS), diklat ketua tim senior (KTS), diklat pengendali teknis (PT) dan diklat TOT *Forestry Audit* pada Pusdiklat BPK RI yang telah meluangkan waktu untuk mengisi kuesioner penelitian ini.
12. Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu yang telah membantu dalam penyelesaian penulisan skripsi ini.

Akhirnya, dengan segala kerendahan hati penulis menyadari masih banyak terdapat kekurangan-kekurangan, sehingga penulis mengharapkan adanya saran dan kritik yang bersifat membangun demi kesempurnaan skripsi ini.

Semarang, 12 Agustus 2014

Penulis,

Firman Darusman

DAFTAR ISI

| | |
|---|--------------|
| HALAMAN JUDUL | i |
| HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI | ii |
| HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN | iii |
| PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI | iv |
| ABSTRACT | v |
| ABSTRAK | vi |
| KATA PENGANTAR | vii |
| DAFTAR ISI | x |
| DAFTAR TABEL | xv |
| DAFTAR GAMBAR | xvii |
| DAFTAR LAMPIRAN | xviii |
| BAB I PENDAHULUAN | 1 |
| 1.1. Latar Belakang Belakang..... | 1 |
| 1.2. Perumusan Masalah..... | 7 |
| 1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian..... | 8 |
| 1.3.1. Tujuan Penelitian..... | 8 |
| 1.3.2. Kegunaan Penelitian..... | 10 |
| 1.4. Sistematika Penulisan..... | 11 |
| BAB II TELAAH PUSTAKA | 13 |
| 2.1. Landasan Teori..... | 13 |
| 2.1.1. Teori Perubahan Sikap (<i>Attitude Change Theory</i>)..... | 13 |
| 2.1.2. Teori Atribusi (<i>Attribution Theory</i>)..... | 15 |
| 2.1.3. Pemeriksaan (<i>auditing</i>) dan Standar Pemeriksaan..... | 17 |
| 2.1.4. Kualitas Pemeriksaan (<i>audit</i>)..... | 19 |
| 2.1.5. Pemeriksa (<i>auditor</i>) Eksternal Pemerintah..... | 20 |

| | | |
|----------------|--|-----------|
| 2.1.6. | <i>Dysfunctional Audit Behaviour</i> | 21 |
| 2.1.7. | <i>Locus of Control (LOC)</i> | 22 |
| 2.1.8. | <i>Self-Rated Employee Performance (EP)</i> | 23 |
| 2.1.9. | <i>Turnover Intention (TI)</i> | 24 |
| 2.1.10. | <i>Organizational Commitment (OC)</i> | 25 |
| 2.2. | Penelitian Terdahulu..... | 27 |
| 2.3. | Kerangka Pemikiran..... | 29 |
| 2.4. | Pengembangan Hipotesis..... | 30 |
| 2.4.1. | Pengaruh langsung dengan <i>dysfunctional audit behaviour (DAB)</i> | 30 |
| 2.4.2. | Pengaruh tidak langsung dengan <i>dysfunctional audit behaviour (DAB)</i> | 35 |
| 2.4.3. | Pengaruh penerimaan auditor atas <i>dysfunctional audit behaviour (DAB)</i> terhadap <i>Audit Quality (AQ)</i> | 41 |
| BAB III | METODE PENELITIAN | 43 |
| 3.1. | Desain Penelitian..... | 43 |
| 3.2. | Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel..... | 43 |
| 3.2.1. | <i>Locus of Control (LOC)</i> | 44 |
| 3.2.2. | <i>Self-rated employee performance (EP)</i> | 44 |
| 3.2.3. | <i>Turnover Intention (TI)</i> | 45 |
| 3.2.4. | <i>Organizational Commitment (OC)</i> | 45 |
| 3.2.5. | <i>Dysfunctional Audit Behaviour (DAB)</i> | 46 |
| 3.2.6. | <i>Audit Quality (AQ)</i> | 47 |
| 3.3. | Populasi dan Sampel Penelitian..... | 47 |
| 3.4. | Jenis dan Sumber Data..... | 48 |
| 3.5. | Metode Pengumpulan Data..... | 49 |
| 3.6. | Metode Analisis Hipotesis..... | 50 |
| 3.6.1. | Analisis Statistika Deskriptif..... | 50 |

| | | |
|---------------|--|-----------|
| 3.6.2. | <i>Path Analysis</i> dengan <i>Partial Least Square</i> (PLS)..... | 50 |
| 3.6.2.1. | <i>Inner Model</i> atau Model Struktural..... | 53 |
| 3.6.2.2. | <i>Outer Model</i> atau Model Pengukuran... | 55 |
| BAB IV | HASIL DAN ANALISIS..... | 58 |
| 4.1. | Deskripsi Objek Penelitian..... | 58 |
| 4.2. | Deskripsi Umum Responden..... | 59 |
| 4.2.1. | Deskripsi Umum Responden Berdasarkan Jenis Kelamin..... | 60 |
| 4.2.2. | Deskripsi Umum Responden Berdasarkan Rentang Usia..... | 60 |
| 4.2.3. | Deskripsi Umum Responden Berdasarkan Jabatan Fungsional Pemeriksa..... | 61 |
| 4.2.4. | Deskripsi Umum Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan..... | 62 |
| 4.2.5. | Deskripsi Umum Responden Berdasarkan Gelar Profesional..... | 63 |
| 4.2.6. | Deskripsi Umum Responden Berdasarkan Masa Kerja..... | 64 |
| 4.3. | Analisis Data dan Pengujian Hipotesis..... | 65 |
| 4.3.1. | Analisis Statistik Deskriptif..... | 65 |
| 4.3.2. | Analisis Jalur (<i>path analysis</i>) dengan <i>Partial Least Square</i> (PLS)..... | 69 |
| 4.3.2.1. | Model Pengukuran..... | 70 |
| 4.3.2.2. | Model Struktural..... | 82 |
| 4.3.3. | Pengujian Hipotesis..... | 87 |
| 4.3.3.1. | Pengujian hipotesis yang berhubungan langsung dengan <i>dysfunctional audit behaviour</i> (DAB)..... | 88 |

| | |
|--|-----|
| 4.3.3.2. Pengujian hipotesis yang tidak berhubungan langsung dengan <i>dysfunctional audit behaviour</i> (DAB)..... | 90 |
| 4.3.3.3. Pengujian hipotesis penerimaan pemeriksa atas <i>dysfunctional audit behaviour</i> (DAB) terhadap <i>Audit Quality</i> (AQ)..... | 96 |
| 4.3.4. Interpretasi Hasil Pengujian Hipotesis..... | 98 |
| 4.3.4.1. Pengaruh positif <i>locus of control</i> (LOC) eksternal dengan penerimaan pemeriksa atas <i>dysfunctional audit behaviour</i> (DAB)..... | 98 |
| 4.3.4.2. Pengaruh positif <i>self-rated employee performance</i> (EP) dengan penerimaan pemeriksa atas <i>dysfunctional audit behaviour</i> (DAB)..... | 99 |
| 4.3.4.3. Pengaruh positif <i>turnover intentions</i> (TI) dengan penerimaan pemeriksa atas <i>dysfunctional audit behaviour</i> (DAB)..... | 100 |
| 4.3.4.4. Pengaruh negatif <i>organizational commitment</i> (OC) dengan penerimaan pemeriksa atas <i>dysfunctional audit behaviour</i> (DAB)..... | 101 |
| 4.3.4.5. Pengaruh positif <i>locus of control</i> (LOC) dengan <i>organizational commitment</i> (OC). | 102 |
| 4.3.4.6. Pengaruh positif <i>locus of control</i> (LOC) dengan <i>self-rated employee performance</i> (EP)..... | 103 |
| 4.3.4.7. Pengaruh positif <i>locus of control</i> (LOC) dengan <i>turnover intentions</i> (TI)..... | 104 |

| | | |
|----------------------------------|---|------------|
| 4.3.4.8. | Pengaruh tidak langsung <i>Locus of control</i> (LOC) dengan penerimaan pemeriksa atas <i>dysfunctional audit behaviour</i> (DAB) melalui perantara <i>organizational commitment</i> (OC), <i>self-rated employee performance</i> (EP) dan <i>turnover intentions</i> (TI)..... | 105 |
| 4.3.4.9. | Pengaruh negatif <i>self-rated employee performance</i> (EP) dengan <i>turnover intentions</i> (TI)..... | 106 |
| 4.3.4.10. | Pengaruh positif <i>self-rated employee performance</i> (EP) dengan <i>organizational commitment</i> (OC)..... | 107 |
| 4.3.4.11. | Pengaruh tidak langsung <i>Self-rated employee performance</i> (EP) dengan penerimaan pemeriksa atas <i>dysfunctional audit behaviour</i> (DAB) melalui perantara <i>turnover intentions</i> (TI) dan <i>organizational commitment</i> (OC)..... | 107 |
| 4.3.4.12. | Pengaruh negatif penerimaan pemeriksa atas <i>dysfunctional audit behaviour</i> (DAB) dengan <i>audit quality</i> (AQ)..... | 108 |
| BAB V | PENUTUP | 110 |
| 5.1. | Simpulan..... | 110 |
| 5.2. | Implikasi..... | 113 |
| 5.3. | Keterbatasan..... | 114 |
| 5.4. | Saran..... | 115 |
| DAFTAR PUSTAKA | | 116 |
| LAMPIRAN – LAMPIRAN | | 118 |

DAFTAR TABEL

| | | |
|------------|--|----|
| Tabel 4.1 | Distribusi Kuesioner..... | 59 |
| Tabel 4.2 | Profil Responden Berdasarkan Jenis Kelamin..... | 60 |
| Tabel 4.3 | Profil Responden Berdasarkan Rentang Usia..... | 60 |
| Tabel 4.4 | Profil Responden Berdasarkan Jabatan Fungsional Pemeriksa.... | 61 |
| Tabel 4.5 | Profil Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan..... | 62 |
| Tabel 4.6 | Profil Responden Berdasarkan Gelar Profesional..... | 63 |
| Tabel 4.7 | Profil Responden Berdasarkan Gelar Profesional..... | 63 |
| Tabel 4.8 | Profil Responden Berdasarkan Masa Kerja..... | 64 |
| Tabel 4.9 | Statistik Deskriptif Variabel Penelitian..... | 66 |
| Tabel 4.10 | Convergent Validity pada Locus of Control (LOC)..... | 71 |
| Tabel 4.11 | Convergent Validity pada Locus of Control (LOC) Setelah Revisi..... | 72 |
| Tabel 4.12 | Convergent Validity pada Locus of Control (LOC) Setelah Revisi..... | 73 |
| Tabel 4.13 | Convergent Validity Self Rated Employee Performance (EP)..... | 74 |
| Tabel 4.14 | Convergent Validity Turnover Intention (TI)..... | 74 |
| Tabel 4.15 | Convergent Validity Turnover Intention (TI) Revisi..... | 75 |
| Tabel 4.16 | Convergent Validity Organizational Commitment (OC) | 75 |
| Tabel 4.17 | Convergent Validity Dysfunctional Audit Behaviour (DAB)..... | 76 |
| Tabel 4.18 | Convergent Validity Dysfunctional Audit Behaviour (DAB) Revisi..... | 77 |
| Tabel 4.19 | Convergent Validity Audit Quality (AQ)..... | 78 |
| Tabel 4.20 | Convergent Validity Audit Quality (AQ) Revisi..... | 79 |
| Tabel 4.21 | Composite Reliability, Cronbachs Alpha, Average Variance Extracted (AVE)..... | 80 |
| Tabel 4.22 | Average Variance Extracted (AVE) dan Akar AVE..... | 81 |
| Tabel 4.23 | Akar AVE dan Korelasi Antar Konstruk..... | 82 |
| Tabel 4.24 | R-Square konstruk dependen (<i>endogenous</i>)..... | 84 |

| | |
|---|----|
| Tabel 4.25 Q-Square masing-masing konstruk..... | 85 |
| Tabel 4.26 Hasil Analisis Jalur (<i>Path Analysis</i>)..... | 86 |
| Tabel 4.27 Pengaruh Langsung Penghubung LOC dengan DAB..... | 92 |
| Tabel 4.28 Pengaruh Langsung Penghubung EP dengan DAB..... | 95 |
| Tabel 4.29 Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis..... | 97 |

DAFTAR GAMBAR

| | | |
|------------|--|----|
| Gambar 2.1 | <i>Rules of Attribution</i> (Aturan Teori Atribusi)..... | 16 |
| Gambar 2.2 | Kerangka Pemikiran (model) Penelitian..... | 29 |
| Gambar 4.1 | Output Model SmartPLS..... | 70 |
| Gambar 4.2 | Output Model Struktural SmartPLS..... | 83 |

DAFTAR LAMPIRAN

| | | |
|------------|---|-----|
| Lampiran A | Kuesioner Penelitian..... | 118 |
| Lampiran B | | |
| B1 | Daftar Penyebaran Kuesioner..... | 130 |
| B2 | Output SPSS Statistika Deskriptif Variabel Penelitian..... | 130 |
| Lampiran C | Kerangka Model pada SmartPLS..... | 131 |
| Lampiran D | Output SmartPLS : Tabulasi Pertama..... | 132 |
| Lampiran E | Output SmartPLS : Tabulasi Kedua..... | 138 |
| Lampiran F | Output SmartPLS : Tabulasi Ketiga..... | 143 |
| Lampiran G | Output SmartPLS : Q-Square (Metode <i>Blindfolding</i>)..... | 149 |

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Pemeriksa dituntut profesional dalam melaksanakan pekerjaan pemeriksaannya sehingga akan menghasilkan laporan hasil pemeriksaan (LHP) yang berkualitas. Profesional mengacu pada perilaku, tujuan, atau kualitas yang memberi karakteristik atau menandai suatu profesi atau orang yang profesional (Messier et al., 2006; Mintz, 1997). Laporan hasil pemeriksaan (LHP) merupakan hal yang sangat penting dalam penugasan pemeriksaan karena melalui laporan tersebut pemeriksa dapat mengkomunikasikan hasil temuan-temuan pemeriksaan kepada *stakeholders*. Laporan tersebut harus memberi tahu para pembaca (*stakeholders*) tentang derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan (Arens et al., 2008).

Sejalan dengan hal tersebut, Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) juga mewajibkan setiap pemeriksanya profesional dalam setiap kegiatan pemeriksaan yang dilakukan. Hal ini sesuai dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) pada pernyataan standar umum ketiga yaitu “Dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama”. Oleh karena itu, diharapkan kualitas laporan hasil pemeriksaan (LHP) dapat terjamin dan *stakeholders* memperoleh keyakinan atas informasi yang tersaji dalam laporan

keuangan auditan berisi informasi yang *reliable* dan dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.

Pemeriksaan (audit) laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria atau prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (Arens et al., 2008). Dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan di Indonesia, serta peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah, disusun suatu Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). SAP yang digunakan saat ini ditetapkan melalui Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Untuk menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan SAP, pemeriksa (*auditor*) mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan material atau salah saji lainnya (Arens et al., 2008), melalui program dan prosedur audit yang telah direncanakan sebelumnya.

Majelis yang dibentuk oleh AICPA *Public Oversight Board* pada tahun 2000, telah mengkaji lebih jauh mengenai isu-isu kualitas pemeriksaan melalui survey yang dilakukan pada pimpinan eksekutif yang membidangi keuangan, pemeriksa internal dan pemeriksa eksternal. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa *dysfunctional audit behaviour* merupakan suatu hal yang perlu mendapat perhatian khusus secara berkesinambungan bagi profesi pemeriksa (*auditor*). *Dysfunctional audit behavior* (perilaku audit disfungsional), yaitu perilaku pemeriksa dalam proses pemeriksaan yang tidak sesuai dengan prosedur pemeriksaan yang telah ditetapkan atau menyimpang dari standar yang berlaku,

yang dapat mengurangi kualitas pemeriksaan. *Dysfunctional audit behaviour* dapat memberi pengaruh negatif pada perusahaan akuntan publik terhadap perolehan pendapatannya, kualitas kerja profesional yang tepat waktu, dan akurasi mengenai evaluasi kinerja karyawan.

Implikasi *dysfunctional audit behaviour* di lingkungan BPK RI akan berdampak negatif terhadap kualitas kinerja pemeriksa dalam pelaksanaan penugasan pemeriksaan yang akan mengakibatkan kualitas kerja profesional dijalankan tidak tepat waktu dan kinerja pemeriksa tidak dapat terevaluasi dengan baik, serta kualitas laporan hasil pemeriksaan (LHP) tidak sesuai dengan yang diharapkan.

Telaah literatur penelitian akademis telah banyak mengungkapkan bahwa *dysfunctional audit behaviour* merupakan reaksi disfungsional terhadap lingkungan, misalnya adalah sistem pengendalian (*control system*). Perilaku ini memiliki pengaruh langsung maupun tidak langsung terhadap kualitas pemeriksaan. Paino et al., (2012) menyebutkan perilaku yang secara langsung mempengaruhi kualitas pemeriksaan antara lain *prematur signing-off* atas langkah-langkah pemeriksaan tanpa penyelesaian prosedur pemeriksaan (audit) (Otley dan Pierce, 1995; Rhode, 1978; Alderman dan Deitrick, 1982), pengumpulan bahan bukti yang kurang (Alderman dan Deitrick, 1982), pengolahan kurang akurat (McDaniel, 1990), dan kesalahan dari tahapan-tahapan pemeriksaan (audit) (Margheim dan Pany, 1986). Sedangkan perilaku yang secara tidak langsung mempengaruhi kualitas pemeriksaan yaitu *underreporting of time* (waktu pelaporan pemeriksaan yang kurang) (Smith, 1995; Kelley dan Margheim, 1990; Lightner et

al, 1982). *Underreporting of time* (waktu pelaporan pemeriksaan yang kurang) mengarah pada pengambilan keputusan yang buruk oleh personil, menyamakan kebutuhan untuk revisi anggaran dan mengakibatkan tekanan waktu (*time pressures*) yang belum diakui pada pelaksanaan pemeriksaan (audit) selanjutnya di masa depan (Donnelly et al., 2003).

Perilaku-perilaku di atas dapat menurunkan kualitas pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa dan dapat menurunkan kepercayaan publik terhadap profesi pemeriksa sehingga laporan hasil pemeriksaan (LHP) yang dihasilkan kurang berkualitas untuk dapat memberikan jaminan bahwa laporan keuangan yang diperiksa relevan dan dapat diandalkan. Oleh karena itu, penelitian mengenai *dysfunctional audit behaviour* perlu dilakukan lebih lanjut berdasarkan pada bukti-bukti yang relevan di lapangan untuk mengetahui penyebab dari perilaku yang menyimpang ini sehingga dapat disusun langkah antisipasi terhadap munculnya perilaku tersebut di masa yang akan datang.

Penelitian-penelitian sebelumnya telah meneliti mengenai hubungan antara *dysfunctional audit behaviour* dengan karakteristik individu pemeriksa (*auditor*). Karakteristik individu pemeriksa merupakan salah satu faktor penentu yang membedakan penerimaan pemeriksa (*auditor*) mengenai *dysfunctional audit behaviour* (Paino et al., 2012; Donnelly et al., 2003). Karakteristik individu pemeriksa yang mempengaruhi penerimaan *dysfunctional audit behaviour* diantaranya adalah *locus of control* (LOC) (Paino et al., 2012; Donnelly et al., 2003; Malone dan Robert, 1996), *self-rated employee performance* (EP) (Paino et al., 2012; Donnelly et al., 2003; Gable dan Dangelo, 1994), dan *turnover intentions*

(TI) (Paino et al., 2012; Donnelly et al., 2003; Malone dan Robert, 1996), serta *organizational commitment* (OC) (Paino et al., 2012; Donnelly et al., 2003; Malone dan Robert, 1996; Otley dan Pierce, 1995).

Locus of control (LOC) didefinisikan sebagai harapan umum penguatan (*reinforcement*) pengendalian internal atau eksternal (Rotter, 1966). Individu yang dikendalikan secara internal berpendapat bahwa penguatan (*reinforcement*) disebabkan oleh kemampuan atau usahanya sendiri. Individu yang dikendalikan secara eksternal meyakini penguatan (*reinforcement*) disebabkan oleh nasib atau takdir, perubahan, atau beberapa kekuatan eksternal yang kuat.

Self-rated employee performance (EP) merupakan ukuran kemampuan seseorang untuk mencapai hasil (*outcome*) sesuai harapan melalui usaha mereka sendiri. Literatur menunjukkan bahwa perilaku disfungsional terjadi dalam situasi dimana seseorang melihat diri mereka tidak mampu dalam mencapai hasil yang dikehendaknya (Gable dan Dangelo, 1994).

Turnover intentions (TI) didefinisikan sebagai kemauan seseorang secara sadar dan melalui pertimbangan untuk meninggalkan organisasinya. Malone dan Roberts (1996) menyatakan bahwa pemeriksa (*auditor*) dengan niat untuk meninggalkan organisasi akan lebih senang untuk terlibat dalam perilaku disfungsional karena tidak takut atas kemungkinan pemutusan kerja jika perilaku terdeteksi oleh organisasi dan merasa tidak peduli dengan dampak negatif dari perilaku disfungsional pada penilaian dan promosi kinerja di dalam organisasi.

Organizational commitment (OC) memiliki tiga faktor karakteristik yaitu kepercayaan dan penerimaan yang kuat pada tujuan dan nilai organisasi, kemauan

berusaha untuk organisasi dan kemauan yang kuat untuk menjaga keanggotaan dalam organisasi. *Organizational commitment* (OC) ditentukan oleh nilai pribadi (usia lama kerja, perangai atau sifat seperti pengaruh positif atau negatif, sifat pengendalian eksternal atau internal dari *locus of control*) dan organisasional (desain pekerjaan, gaya kepemimpinan pengawas) (Donnelly et al., 2003).

Berdasarkan pernyataan-pernyataan peneliti terdahulu seperti disebutkan diatas, menarik untuk diujikan kembali mengenai pengaruh karakteristik individu terhadap penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour*, misalnya *locus of control* (LOC), *self-rated employee performance* (EP), dan *turnover intentions* (TI), serta *organizational commitment* (OC). Penelitian ini merupakan replikasi yang diperluas atas penelitian yang dilakukan oleh Paino et al. (2012) yang meneliti pengaruh karakteristik-karakteristik tersebut dengan melakukan survey terhadap auditor setingkat manajer yang teregistrasi di *Malaysian Institute of Accountant* (MIA). Oleh karena dimungkinkan terjadi ketidakseragaman hasil penelitian, peneliti ingin menguji kembali faktor-faktor yang mempengaruhi penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* dan pengaruhnya dengan kualitas pemeriksaan dengan mengambil populasi dan sampel yang berbeda. Populasi penelitian ini adalah pemeriksa eksternal pemerintah yang bekerja pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). Peneliti mengambil sampel data primer terhadap pemeriksa BPK RI yang sedang mengikuti pendidikan dan pelatihan (diklat) lanjutan bagi pemeriksa pada Pusdiklat BPK RI di Jakarta dan pemeriksa yang bekerja pada Kantor Pusat BPK RI di Jakarta.

Penelitian ini penting dilakukan karena semakin meningkatnya tuntutan *stakeholders* pengguna laporan keuangan pemerintah terhadap profesionalitas pemeriksa BPK untuk mendapatkan laporan hasil pemeriksaan (LHP) yang berkualitas dan dapat memberikan kontribusi mengenai transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan di Indonesia. Selain itu, pembahasan hasil temuan penelitian ini dapat membantu organisasi untuk lebih memahami bahaya dampak *dysfunctional audit behaviour* dan untuk mengidentifikasi kemungkinan cara yang lebih baik dalam menanggulangi masalah *dysfunctional audit behaviour* yang kerap terjadi akibat karakteristik individu pemeriksa. Selain itu, hasil penelitian ini bisa berdampak pada prosedur pemeriksaan, perekrutan, pelatihan dan keputusan promosi, serta membantu meminimalkan terjadinya penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* dan meningkatkan kualitas kegiatan pemeriksaan yang dilakukan.

1.2. Perumusan Masalah

Penelitian-penelitian sebelumnya telah meneliti mengenai hubungan antara *dysfunctional audit behaviour* dengan karakteristik individu pemeriksa, namun masih terdapat ketidakkonsistenan hasil penelitian yang diperoleh. Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh oleh Paino et al. (2012) masih terdapat hasil yang tidak konsisten dengan penelitian Donnelly et al. (2003) yang meneliti hal yang serupa, yaitu dalam hasil hubungan antara *self-rated employee performance* (EP) dengan *dysfunctional audit behaviour*, dimana hasil penelitian yang diperoleh Paino et al. (2012) adalah berkorelasi positif sedangkan hasil penelitian Donnelly et al. (2003) menunjukkan korelasi negatif antara keduanya.

Ketidakkonsistenan hasil penelitian-penelitian sebelumnya mengenai faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya *dysfunctional audit behaviour* mendorong dilakukannya penelitian tambahan untuk menguji topik ini. Fokus bahasan dalam penelitian ini adalah investigasi mengenai karakteristik individu pemeriksa yang merupakan salah satu faktor penentu dalam membedakan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* serta meneliti pengaruh *dysfunctional audit behaviour* terhadap kualitas pemeriksaan yang dihasilkan, yang kemudian dapat dirumuskan menjadi suatu permasalahan sebagai berikut:

1. Apakah terdapat pengaruh antara *locus of control* (LOC), *self-rated employee performance* (EP), dan *turnover intentions* (TI), serta *organizational commitment* (OC) dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour*?
2. Apakah terdapat pengaruh penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* terhadap kualitas pemeriksaan?

1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian

Berikut dipaparkan tujuan dan kegunaan dari penelitian yang dilakukan oleh peneliti yang didasarkan pada latar belakang dan rumusan masalah diatas, yaitu:

1.3.1. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah diatas, penelitian ini bertujuan untuk menguji kembali pengaruh karakteristik individu terhadap penerimaan pemeriksa (*auditor*) atas *dysfunctional audit behaviour* dan pengaruhnya terhadap kualitas pemeriksaan berdasarkan bukti-bukti empiris yang diperoleh melalui survey

terhadap pemeriksa BPK RI yang sedang mengikuti pendidikan dan pelatihan (diklat) lanjutan bagi pemeriksa pada Pusdiklat BPK RI di Jakarta dan pemeriksa yang bekerja pada Kantor Pusat BPK RI di Jakarta dengan:

1. Menguji pengaruh antara *locus of control* (LOC) dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB).
2. Menguji pengaruh antara *self-rated employee performance* (EP) dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB).
3. Menguji pengaruh antara *turnover intentions* (TI) dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB).
4. Menguji pengaruh antara *locus of control* (LOC) dengan *organizational commitment* (OC).
5. Menguji pengaruh antara *locus of control* (LOC) dengan *self-rated employee performance* (EP).
6. Menguji pengaruh antara *locus of control* (LOC) dengan *turnover intentions* (TI).
7. Menguji pengaruh antara *organizational commitment* (OC) dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB).
8. Menguji pengaruh tidak langsung antara *locus of control* (LOC) dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB) melalui perantara *organizational commitment* (OC), *self-rated employee performance* (EP), dan *turnover intentions* (TI).
9. Menguji pengaruh antara *self-rated employee performance* (EP) dengan *turnover intentions* (TI).

10. Menguji pengaruh antara *self-rated employee performance* (EP) dengan *organizational commitment* (OC).
11. Menguji pengaruh tidak langsung antara *self-rated employee performance* (EP) dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB) melalui perantara *turnover intentions* (TI), dan *organizational commitment* (OC).
12. Menguji pengaruh penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB) dengan kualitas pemeriksaan (*Audit Quality*)

1.3.2. Kegunaan Penelitian

Penelitian ini memiliki kegunaan baik bagi pengembangan ilmu (teoritis) maupun praktek di lapangan. Dalam pengembangan ilmu (teoritis), terutama di bidang auditing, hasil penelitian dapat memberikan kontribusi manfaat dalam menjelaskan bagaimana variabel-variabel karakteristik individu secara signifikan berpengaruh baik positif ataupun negatif terhadap penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB) dan juga dapat dijadikan acuan bagi penelitian-penelitian mengenai hal tersebut di masa yang akan datang.

Dalam pengembangan praktek di lapangan, terutama bagi para pemeriksa di lingkungan BPK RI, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran yang sebenarnya mengenai *dysfunctional audit behaviour* (DAB) sehingga dalam pelaksanaan tugas pemeriksaan di masa yang akan datang dapat merencanakan program dan prosedur pemeriksaan dengan lebih baik dan profesional guna meningkatkan kualitas pekerjaannya, serta untuk mendorong laporan pemeriksaan yang berkualitas tinggi dan dapat diandalkan.

1.4. Sistematika Penulisan

Skripsi ini disusun atas 5 (lima) bab yang bertujuan agar mempunyai suatu susunan yang sistematis, dapat memudahkan dalam mengetahui dan memahami hubungan antara bab yang satu dengan bab yang lain sebagai suatu rangkaian yang konsisten. Adapun sistematika yang dimaksud adalah sebagai berikut :

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini berisi tentang pendahuluan yang menguraikan latar belakang ditulisnya karya ilmiah ini, perumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan skripsi.

BAB II : TELAAH PUSTAKA

Bab ini menguraikan landasan teori yang mendasari tiap-tiap variabel, ringkasan hasil-hasil penelitian sebelumnya yang sejenis, kerangka pemikiran, dan hipotesis.

BAB III : METODOLOGI PENELITIAN

Bab ini menguraikan tentang desain penelitian, deskripsi dan definisi operasional variabel-variabel penelitian, penentuan populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, dan metode analisis hipotesis.

BAB IV : HASIL DAN ANALISIS

Bab ini menguraikan tentang deskripsi objek penelitian, analisis data, interpretasi hasil dan argumentasi terhadap hasil penelitian.

BAB V : PENUTUP

Bab ini berisi kesimpulan-kesimpulan yang diperoleh dari hasil pengolahan data penelitian. Selain itu, dalam bab ini juga berisi saran-saran bagi penelitian lainnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

Dalam bab telaah pustaka akan dibahas mengenai landasan teori (literatur) dan hasil penelitian terdahulu yang menjadi acuan pada penelitian ini. Selain itu akan dibahas juga mengenai kerangka pemikiran hipotesis dan pengembangan hipotesis yang menguji pengaruh karakteristik individu terhadap penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour*, serta pengaruh *dysfunctional audit behaviour* itu sendiri terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Teori Perubahan Sikap (*Attitude Change Theory*)

McShane et al (2008) mengatakan bahwa sikap (*attitudes*) merupakan suatu penilaian yang melibatkan penalaran logis sadar atas gambaran suatu keyakinan, penilaian atas perasaan, dan suatu intensi (niatan) perilaku terhadap seseorang, obyek, atau peristiwa yang disebut dengan *attitude object*.

Menurut Cacioppo et al (1994), perubahan sikap (*attitude change*) mengacu pada modifikasi umum persepsi evaluatif individu atas stimulus atau serangkaian rangsangan. Sehingga, perubahan untuk alasan apapun yang menguntungkan atau tidak menguntungkan dalam diri seseorang secara umum tetap bergantung pada beberapa orang, obyek, atau masalah yang terjadi dalam rubrik perubahan sikap. Tidak termasuk dalam rubrik perubahan sikap yaitu perubahan dalam pengetahuan atau keterampilan (misalnya, dari pendidikan), dan perubahan pada perilaku yang

membutuhkan pengawasan atau sanksi dari pihak lain (misalnya, dalam bentuk kepatuhan). Oleh karena itu, perubahan sikap (*attitude change*) merupakan bentuk spesifik dari pengendalian diri seseorang dan pengendalian sosial yang tidak bergantung pada suatu paksaan.

Theory of attitude change terdiri atas berbagai macam teori yang dinaunginya, contohnya *Dissonance Theory* dan *Functional Theory*. *Dissonance theory* menjelaskan bahwa ketidaksesuaian memotivasi seseorang untuk mengurangi atau mengeliminasi ketidaksesuaian tersebut. Sedangkan *Functional Theory* dari perubahan sikap menyatakan bahwa sikap berlaku untuk memenuhi kebutuhan seseorang (Siegel dan Marconi, 1989).

Kedua teori diatas dapat diaplikasikan untuk menjelaskan perilaku-perilaku yang dapat menurunkan kualitas pemeriksaan, misalnya, ketika seorang pemeriksa memiliki ketidaksesuaian terhadap tekanan ataupun keadaan yang berlawanan (banyaknya pekerjaan yang harus diselesaikan dan keterbatasan sumber daya yang dimiliki), sesuai dengan *dissonance theory* maka pemeriksa tersebut akan berupaya mengeliminasi ketidaksesuaian dengan membuat prioritas dan menghilangkan sesuatu yang dianggap tidak begitu penting, sehingga dapat menimbulkan suatu perilaku yang menyimpang dalam penugasan pemeriksaannya, seperti penghentian prosedur pemeriksaan dan kesalahan dalam tahapan-tahapan (prosedur) pemeriksaan. Berdasarkan *functional theory*, seorang pemeriksa dapat melakukan tindakan apapun termasuk perilaku menyimpang untuk memenuhi kebutuhannya, sehingga dengan sendirinya dapat menurunkan kualitas pemeriksaan yang akan dihasilkan.

2.1.2. Teori Atribusi (*Attribution Theory*)

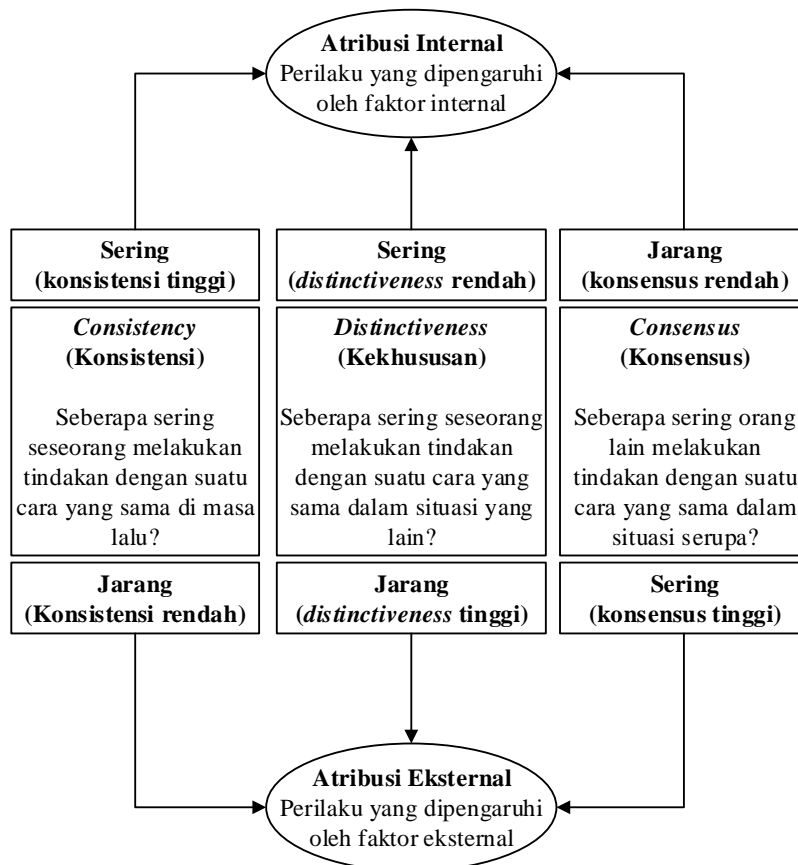
McShane et al (2008) yang mengutip pemikiran Kelley (1971) menyebutkan bahwa proses atribusi merupakan proses untuk memutuskan apakah suatu perilaku atau keadaan yang diamati sebagian besar disebabkan oleh seseorang (faktor internal) atau lingkungan (faktor eksternal). Robbins dan Coulter (2012) juga menyebutkan bahwa teori atribusi dikembangkan untuk memberikan penjelasan bagaimana kita dapat menilai seseorang secara berbeda tergantung pada pengertian apa yang kita hubungkan (*attribute*) dengan perilaku tertentu. Secara sederhana, Robbins dan Coulter (2012) menambahkan, teori tersebut menyarankan bahwa ketika kita mengobservasi suatu perilaku seseorang, kita mencoba untuk menentukan apakah hal tersebut disebabkan oleh faktor internal atau faktor eksternal.

Faktor internal mencakup kemampuan atau motivasi individu, seperti suatu keyakinan bahwa seorang karyawan melakukan pekerjaan buruk karena ia kurang memiliki kompetensi atau motivasi yang diperlukan. Sedangkan faktor eksternal meliputi kurangnya sumber daya, orang lain, atau hanya faktor keberuntungan. Atribusi eksternal akan terjadi jika kita yakin bahwa karyawan melakukan pekerjaan buruk karena ia tidak menerima sumber daya yang cukup untuk melakukan tugas tersebut (McShane et al., 2008).

Kelley (dikutip oleh McShane et al., 2008; Robbins dan Coulter, 2012) melihat bahwa banyak orang mengandalkan tiga aturan dalam teori atribusi untuk menentukan apakah perilaku seseorang dipengaruhi oleh atribusi internal atau atribusi eksternal. Ketiga aturan tersebut antara lain:

1. *Consistency* (konsisten), yaitu apakah perilaku diulang ketika menghadapi situasi yang sama;
2. *Dystinctiveness* (kekhususan), yaitu apakah seseorang menunjukkan perilaku atau tindakan yang berbeda (dengan cara yang tidak biasa) dalam situasi yang lain; dan
3. *Consensus* (konsensus), yaitu jika orang lain melakukan perilaku atau tindakan dengan suatu cara yang sama dalam situasi serupa.

Gambaran lebih jelas mengenai ketiga aturan tersebut dapat dijelaskan melalui gambar 2.1 berikut ini:



Gambar 2.1 *Rules of Attribution* (aturan teori atribusi)
Sumber : McShane et al (2008)

Berdasarkan gambar 2.1 diatas dapat disimpulkan bahwa atribusi internal diperoleh ketika individu diamati berperilaku dengan cara ini di masa lalu (konsistensi tinggi) dan berperilaku seperti ini terhadap orang lain atau dalam situasi yang berbeda (*distinctiveness* rendah), dan orang-orang lain tidak berperilaku seperti itu dalam situasi yang sama (konsensus rendah). Di sisi lain, atribusi eksternal diperoleh ketika terdapat konsistensi yang rendah, *distinctiveness* yang tinggi, dan konsensus yang tinggi.

2.1.3. Pemeriksaan (*auditing*) dan Standar Pemeriksaan

Pemeriksaan (*auditing*) adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan serta melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan (Arens et al., 2008). Sedangkan menurut *American Accounting Association* dalam Messier et al. (2006) mendefinisikan pemeriksaan (*auditing*) sebagai suatu proses sistematis mendapatkan dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif sehubungan dengan asersi atas tindakan dan peristiwa ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dan menetapkan kriteria serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Menurut Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, dalam Pasal 1 poin 9 menyebutkan bahwa pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Agar Badan Pemeriksa Keuangan dapat melaksanakan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara secara efektif, sesuai peraturan perundang-undangan maka dibentuk suatu Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang mengatur hal-hal pokok yang memberi landasan operasional dalam pelaksanaan tugas pemeriksaan. SPKN memuat persyaratan profesional pemeriksa, mutu pelaksanaan pemeriksaan dan persyaratan laporan pemeriksaan yang profesional bagi para pemeriksa dan organisasi pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. (Peraturan BPK RI No. 01, 2007)

Pernyataan standar pemeriksaan nomor 02 pada SPKN menyebutkan standar pelaksanaan pemeriksaan keuangan negara memberlakukan tiga pernyataan standar pekerjaan lapangan SPAP yang ditetapkan IAI yaitu sebagai berikut ini :

1. Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan tenaga asisten harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit yang kompeten harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

Selain itu, SPKN juga menetapkan standar pelaksanaan tambahan sebagai berikut ini :

1. Komunikasi pemeriksa;
2. Pertimbangan terhadap hasil pemeriksaan sebelumnya;
3. Merancang pemeriksaan untuk mendeteksi terjadinya penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan, kecurangan (*fraud*), serta ketidakpatutan (*abuse*);
4. Pengembangan temuan pemeriksaan; dan
5. Dokumentasi pemeriksaan.

2.1.4. Kualitas Pemeriksaan (*audit*)

Kualitas pemeriksaan (*audit*) telah didefinisikan dalam berbagai cara. Watkins et al., (2004) dalam Paino et al. (2010) menuturkan bahwa literatur praktisi sering mendefinisikan kualitas pemeriksaan relatif terhadap sejauh mana pemeriksaan dilaksanakan sesuai dengan standar pemeriksaan yang berlaku. Paino et al. (2010) juga menyebutkan beberapa penelitian kualitas pemeriksaan empiris (DeAngelo, 1981; Wooten, 2003) yang mendefinisikan kualitas pemeriksaan relatif terhadap risiko pemeriksaan, dimana merupakan risiko bahwa pemeriksa mungkin gagal untuk memodifikasi pendapat atas laporan keuangan yang salah saji material.

Menurut DeAngelo (1981), kualitas pemeriksaan (*audit*) dapat didefinisikan sebagai probabilitas pemeriksa (*auditor*) pada lingkungan yang akan dinilai/diperiksa untuk menemukan pelanggaran dalam sistem akuntansi klien, dan melaporkan pelanggaran tersebut. Probabilitas pemeriksa (*auditor*) akan menemukan pelanggaran tergantung pada kompetensi dan pengetahuan yang dimilikinya, prosedur pemeriksaan (*audit*) dilakukan sesuai yang ditetapkan, tingkat sampling, dan lain-lain. Sedangkan kondisi probabilitas untuk melaporkan

pelanggaran yang ditemukan dapat diukur dari independensi pemeriksa (*auditor*) dari klien tersebut.

Lebih lanjut Paino et al. (2010) juga memberikan informasi literatur lainnya yaitu pada inti pelaksanaan pemeriksaan terdapat sebuah ketegangan antara biaya dan kualitas (McNair, 1991). Kelangsungan hidup profesi tergantung pada persepsi kualitas pemeriksaan sebagai suatu produk dan pemeliharaan reputasinya menuntut investasi waktu dan staf dengan kemampuan yang tinggi dalam pekerjaan pemeriksaan (Watkins et al, 2004; Wilson dan Grimlund, 1990). Hal tersebut merupakan sebuah dilema yang diperkuat oleh fakta bahwa kualitas pemeriksaan mempunyai sifat dasar yang sulit untuk diamati dan diukur.

2.1.5. Pemeriksa (*auditor*) Eksternal Pemerintah

Pemeriksa eksternal (*external auditors*) sering disebut sebagai pemeriksa (*auditor*) independen karena mereka tidak dipekerjakan oleh entitas yang diaudit (Messier et al., 2006). Pemeriksa (*auditor*) Pemerintah adalah pemeriksa yang bertugas melakukan audit atas keuangan pada instansi-instansi pemerintah. Di Indonesia, pemeriksa (*auditor*) pemerintah dapat dibagi menjadi dua kelompok, yaitu pemeriksa internal pemerintah dan pemeriksa eksternal pemerintah.

Fungsi pemeriksa internal pemerintah dilaksanakan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Pemeriksa Internal Kementerian/Lembaga, dan Inspektorat Pemerintah Daerah baik itu di tingkat provinsi, kabupaten maupun kota. Sedangkan fungsi pemeriksa eksternal pemerintah dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia

(BPK RI) sebagai perwujudan dari Pasal 23E Undang-undang Dasar 1945 yang berbunyi:

“Ayat (1) : Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri”

“Ayat (2) : Hasil pemeriksaan keuangan negara diserahkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, sesuai dengan kewenangannya”

“(3) Hasil pemeriksaan tersebut ditindaklanjuti oleh lembaga perwakilan dan/atau badan sesuai dengan undang-undang”

Berdasarkan Undang-undang dasar 1945 tersebut maka BPK merupakan satu-satunya lembaga negara yang bebas dan mandiri dalam memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

2.1.6. *Dysfunctional Audit Behaviour*

Dysfunctional audit behavior adalah perilaku pemeriksa dalam proses pemeriksaan yang tidak sesuai dengan program pemeriksaan yang telah ditetapkan atau menyimpang dari standar yang telah ditetapkan. Perilaku ini merupakan reaksi terhadap lingkungan, misalnya *controlling system* (Otley dan Pierce, 1996).

Dysfunctional audit behavior berhubungan dengan menurunnya kualitas pemeriksaan. Hal ini sesuai dengan pemikiran Paino et al. (2012), yang menyatakan bahwa *dysfunctional audit behavior* dapat memberi pengaruh negatif pada perusahaan akuntan publik terhadap perolehan pendapatannya, kualitas kerja profesional yang tepat waktu, dan akurasi mengenai evaluasi kinerja karyawan. Jika hal tersebut terus terjadi maka tidak dapat dipungkiri akan merusak kualitas audit yang dilakukan di masa depan.

Perilaku ini mempunyai pengaruh langsung dan tidak langsung terhadap kualitas pemeriksaan (*audit*). *Dysfunctional audit behavior* yang membahayakan kualitas pemeriksaan secara langsung antara lain yaitu, *altering/replacement of audit procedure* (penggantian prosedur pemeriksaan yang telah ditetapkan), *premature sign off* dari tahapan-tahapan pemeriksaan tanpa menyelesaikan prosedur pemeriksaan yang telah ditetapkan (Otley dan Pierce, 1995; Rhode, 1978; Alderman dan Deitrick, 1982), pemerolehan bukti yang kurang lengkap (Alderman dan Deitrick, 1982), pemrosesan kurang akurat (Mc Daniel, 1990), dan kesalahan dari tahapan-tahapan audit (Margheim dan Pany, 1986). Sedangkan *underreporting of time* (waktu pelaporan pemeriksaan yang kurang) mempengaruhi hasil pemeriksaan secara tidak langsung (Smith, 1995; Kelley dan Margheim, 1990; Lightner et al, 1982).

2.1.7. Locus of Control (LOC)

Rotter (1990) menyebutkan bahwa *Locus of control* (LOC) merupakan harapan umum penguatan (*reinforcement*) pengendalian internal atau eksternal. Teori ini menjelaskan tingkat harapan seorang individu atas penguatan (*reinforcement*) atau hasil dari perilaku yang mereka lakukan apakah menggambarkan perilaku mereka sendiri (internal) atau berasal dari fungsi-fungsi diluar kendali mereka (eksternal).

Lebih lanjut Rotter (1990) menjelaskan bahwa individu yang dikendalikan secara internal berpendapat bahwa penguatan (*reinforcement*) atau hasil dari perilaku mereka bergantung pada perilaku mereka sendiri atau karakteristik personal diri mereka, misalnya kemampuan atau usahanya sendiri. Dengan begitu,

seorang individu dengan *locus of control* internal lebih menyukai untuk percaya pada kemampuan sendiri daripada situasi yang menguntungkan.

Sedangkan pada individu yang dikendalikan secara eksternal meyakini bahwa penguatan (*reinforcement*) atau hasil dari suatu perilaku merupakan suatu fungsi dari kesempatan, keberuntungan, nasib atau takdir, yang dikendalikan oleh suatu kekuatan lain diluar dirinya, atau beberapa kejadian yang tidak dapat diperkirakan (Rotter, 1990). Individu dengan *locus of control* eksternal sering menggantungkan harapannya pada orang lain, hidup mereka cenderung dikendalikan oleh kekuatan di luar diri mereka sendiri (seperti keberuntungan, nasib atau takdir), dan sering mencari kondisi yang akan menguntungkan dirinya. Pada situasi dimana individu dengan *locus of control* eksternal merasa tidak mampu untuk mendapatkan dukungan dari pihak lain, mereka memiliki potensi untuk mencoba memanipulasi rekan kerja atau pun objek lainnya misalnya penugasan pemeriksaan yang dilaksanakannya, dimana pada akhirnya akan menimbulkan perilaku yang menyimpang dalam pelaksanaan pemeriksaan tersebut (*dysfunctional audit behaviour*).

2.1.8. Self-Rated Employee Performance (EP)

Self-rated employee performance (EP) dapat didefinisikan sebagai ukuran kemampuan seseorang untuk mencapai hasil (*outcome*) sesuai harapan melalui usaha mereka sendiri. Sejalan dengan hal tersebut, Sinambela (2012) menyebutkan bahwa *employee performance* (kinerja pegawai) merupakan kemampuan pegawai dalam melakukan sesuatu keahlian tertentu. Kinerja pegawai sangatlah diperlukan karena dengan kinerja tersebut akan dapat diketahui seberapa

jauh kemampuan pegawai dalam melaksanakan tugas yang dibebankannya. Robbins (1996) dalam Sinambela (2012) mengemukakan pengertian dari *performance* (kinerja) sebagai hasil evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan individu dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan bersama.

Literatur menunjukkan bahwa perilaku disfungsional terjadi dalam situasi dimana seseorang melihat diri mereka tidak mampu dalam mencapai hasil yang dikehendaknya (Gable dan Dangelo, 1994). Beberapa literatur sebelumnya juga telah mengidentifikasi faktor-faktor lingkungan seperti tekanan waktu (*time pressure*) dan gaya pengawasan (*supervisory style*) yang berkontribusi terhadap *dysfunctional audit behavior* terutama ketika berhubungan dengan pengukuran kinerja. Namun, literatur yang ada belum menemukan bahwa perbedaan individu antara auditor signifikan mempengaruhi *dysfunctional audit behavior*. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui faktor yang berkontribusi terhadap *dysfunctional audit behavior* yang berhubungan dengan faktor individu, oleh karena itu perlu termasuk kinerja pegawai (*Employee Performance*) sebagai variabel tunggal untuk penerimaan *dysfunctional audit behavior*.

2.1.9. Turnover Intentions (TI)

Turnover intentions (TI) didefinisikan sebagai kemauan seseorang secara sadar dan melalui pertimbangan untuk meninggalkan organisasinya. Malone dan Roberts (1996) menyatakan bahwa pemeriksa (*auditor*) dengan niat untuk meninggalkan organisasi akan lebih senang untuk terlibat dalam perilaku disfungsional karena tidak takut atas kemungkinan pemutusan kerja jika perilaku

terdeteksi oleh organisasi dan merasa tidak peduli dengan dampak negatif dari perilaku disfungsional pada penilaian dan promosi kinerja di dalam organisasi.

2.1.10. *Organizational Commitment* (OC)

Konsep *organizational commitment* (OC) didasarkan pada suatu premis yang menyatakan bahwa seorang individu membentuk suatu keterikatan pada organisasi (Setiawan dan Ghozali, 2006). Mowday et al., (1979) dalam Tayyab (2007) mendefinisikan *organizational commitment* (OC) sebagai kekuatan relatif dari suatu identifikasi seseorang mengenai keterlibatannya di dalam suatu organisasi. Dalam penelitian Mowday et al., (1979), menganut aliran atitudinal yang difokuskan pada ikatan afektif antara individu dan organisasi serta kesediaan karyawan untuk tinggal dengan organisasi, yang dikategorikan dalam tiga faktor psikologis yaitu sebagai berikut:

1. Kepercayaan dan penerimaan yang kuat pada tujuan dan nilai-nilai organisasi;
2. Keinginan yang kuat untuk berusaha demi organisasi; dan
3. Keinginan yang kuat untuk menjaga keanggotaan dalam organisasi.

Weiner (1982) dalam Setiawan dan Ghozali (2006) menambahkan sisi normatif dari suatu komitmen dan mendefinisikan komitmen sebagai:

“... internalisasi keyakinan dan tanggung jawab secara total untuk perilaku yang mencerminkan (a) pengorbanan pribadi untuk organisasi, (b) tidak tergantung terutama pada penguatan atau hukuman, dan (c) indikasi preokupasi pribadi dengan organisasi.”

Ketiga perspektif tersebut memandang bahwa *organizational commitment* (OC) bersifat unidimensi. Meyer et al., (1992) dalam Setiawan dan Ghozali (2006)

menyebutkan dalam perkembangannya, perspektif atitudinal memandang bahwa *organizational commitment* (OC) bersifat multidimensi yang terdiri atas:

1. *Affective commitment*, merupakan keterikatan emosional terhadap organisasi dimana pegawai mengidentifikasikan diri dengan organisasi dan menikmati keanggotaan dalam organisasi;
2. *Continuance commitment*, merupakan biaya yang dirasakan yaitu berkaitan dengan biaya-biaya yang terjadi jika meninggalkan organisasi;
3. *Normative commitment*, merupakan suatu tanggung jawab untuk tetap berada dalam organisasi.

Ketiga pendekatan tersebut memberikan pandangan bahwa komitmen merupakan suatu kondisi psikologis yang (a) mencirikan hubungan antara pegawai dengan organisasi, dan (b) memiliki implikasi bagi keputusan untuk tetap berada atau meninggalkan organisasi (Setiawan dan Ghozali, 2006). Namun demikian Setiawan dan Ghozali (2006) menambahkan bahwa sifat dari kondisi psikologis untuk tiap bentuk komitmen tersebut sangat berbeda, yaitu pegawai dengan *affective commitment* yang kuat tetap berada dalam organisasi karena menginginkannya (*want to*), pegawai dengan *continuance commitment* yang kuat tetap berada dalam organisasi karena membutuhkannya (*need to*), sedangkan pegawai dengan *normative commitment* yang kuat tetap berada dalam organisasi karena mereka harus melakukannya (*ought to*).

Donnelly et al., (2003) memberikan penjelasan lebih lanjut mengenai *organizational commitment* (OC), dimana menurutnya OC akan ditentukan oleh nilai pribadi (usia lama kerja, perangai atau sifat seperti pengaruh positif atau

negatif, sifat pengendalian eksternal atau internal dari *locus of control*) dan organisasional (desain pekerjaan, gaya kepemimpinan pengawas).

2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian ini merupakan replikasi yang diperluas atas penelitian yang dilakukan oleh Paino et al. (2012) yang meneliti pengaruh karakteristik individu terhadap penerimaan pemeriksa (*auditor*) atas *dysfunctional audit behaviour* dengan melakukan survey terhadap auditor setingkat manajer yang teregistrasi di *Malaysian Institute of Accountant* (MIA). Perluasan penelitian terletak pada penambahan objek penelitian berupa pengaruh penerimaan pemeriksa (*auditor*) atas *dysfunctional audit behaviour* terhadap kualitas pemeriksaan.

Sebelumnya, Donnelly et al. (2003) telah lebih dulu melakukan penelitian yang sama dan dijadikan acuan dalam penelitian Paino et al. (2012), namun masih terdapat ketidakkonsistenan dalam hasil penelitian yang dilakukan Paino et al. (2012) yaitu hasil hubungan antara *self-rated employee performance* (EP) dengan *dysfunctional audit behaviour*, dimana hasil penelitian yang diperoleh Paino et al. (2012) adalah berkorelasi positif sedangkan hasil penelitian Donnelly et al. (2003) menunjukkan korelasi negatif antara keduanya. Penelitian ini juga merujuk pada penelitian yang dilakukan oleh Donnelly et al. (2003) tersebut sebagai referensi pelengkap. Secara singkat dapat dijelaskan hasil penelitian yang dilakukan Paino et al. (2012) yaitu pembuktian mengenai *locus of control* (LOC) eksternal dan *self-rated employee performance* (EP) yang berpengaruh positif terhadap penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behaviour*, serta *turnover intentions* (TI) berpengaruh negatif terhadap penerimaan auditor atas *dysfunctional audit*

behaviour. Paino et al. (2012) juga menunjukkan bahwa *organizational commitment* (OC) memberikan pengaruh yang menyebabkan adanya hubungan tidak langsung antara karakteristik *locus of control* (LOC) dengan eksternal dan *self-rated employee performance* (EP) dengan *dysfunctional audit behaviour*.

Penelitian yang dilakukan Maryanti (2005) pada *auditor* (pemeriksa) yang bekerja pada kantor akuntan publik (KAP) di Jawa menemukan bahwa pemeriksa dengan kinerja yang tinggi dan komitmen organisasi yang tinggi lebih menerima *dysfunctional audit behaviour*, hal ini karena *dysfunctional audit behaviour* dianggap sebagai alat yang potensial untuk menunjukkan komitmen pemeriksa terhadap organisasinya dan untuk mendapatkan promosi. Penelitian ini juga menemukan bahwa *locus of control* tidak berhubungan dengan *dysfunctional audit behaviour*. Sedangkan pemeriksa dengan *turnover intention* yang tinggi cenderung lebih menerima *dysfunctional audit behaviour*.

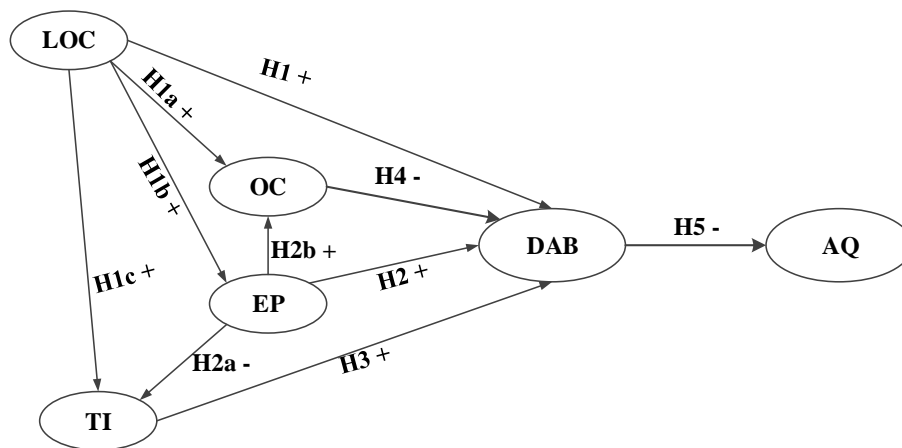
Ghorbanpour et al. (2014) melakukan survey terhadap 261 eksekutif auditor yang bekerja kantor akuntan publik (KAP) di Tehran dan Shiraz, Iran. Penelitian tersebut menemukan *turnover intention* berdampak positif dan berpengaruh signifikan terhadap *organizational commitment* serta secara signifikan berdampak negatif terhadap penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour*. Selain itu, Ghorbanpour et al. (2014) juga menemukan bahwa kinerja pemeriksa memiliki dampak yang tidak signifikan terhadap penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour*. Secara keseluruhan, hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa *locus of control* dan *turnover intention* secara langsung berpengaruh terhadap

organizational commitment dan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour*.

Kustinah (2013) meneliti kaitan antara *dysfunctional audit behaviour* dengan *audit quality* (kualitas pemeriksaan) yang menyebutkan bahwa secara umum *dysfunctional audit behaviour* mempunyai dampak negatif yang signifikan terhadap kualitas pemeriksaan yang dilakukan, sehingga kenaikan penyimpangan perilaku dalam pemeriksaan akan menyebabkan penurunan kualitas pemeriksaan itu sendiri.

2.3. Kerangka Pemikiran

Berdasarkan pada penjelasan sebelumnya, peneliti menyusun kerangka pemikiran seperti pada gambar dibawah ini:



Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran (Model) Penelitian

Keterangan gambar :

LOC = *Locus of control*

EP = *Self-rated employee performance*

TI = *Turnover intentions*

OC = *Organizational commitment*

DAB = *Dysfunctional audit behaviour*

AQ = *Audit Quality*

2.4. Pengembangan Hipotesis

2.4.1. Pengaruh langsung dengan *dysfunctional audit behaviour* (DAB)

Penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* mungkin dilakukan untuk berkontribusi terhadap lingkungan dimana perilaku disfungsi terjadi lebih sering. Untuk lebih memahami faktor-faktor yang mendasari penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* dalam kaitannya dengan faktor individu, peneliti akan mengujikan kembali hubungan langsung faktor individu terhadap penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour*, dan memodifikasi dengan model kualitas audit yang dikembangkan oleh DeAngelo (1981).

2.4.1.1. Pengaruh *locus of control* (LOC) eksternal

Locus of control (LOC) telah digunakan secara luas dalam penelitian-penelitian keperilakuan untuk menjelaskan pengaruh perilaku manusia dalam organisasi. *Locus of control* (LOC) berlandaskan pada teori atribusi yang menjelaskan bahwa perilaku dapat diamati dalam dua kondisi, yaitu apakah dipengaruhi faktor internal atau eksternal, sehingga LOC dapat dikelompokkan menjadi dua jenis yaitu LOC internal dan LOC eksternal yang masing-masing dapat mempengaruhi perilaku manusia dalam berorganisasi. Berdasarkan teori atribusi, seorang individu yang memiliki *locus of control* internal lebih cenderung mengandalkan tekad dan keyakinan mereka sendiri mengenai benar atau salahnya suatu situasi yang dihadapi, sehingga mereka cenderung lebih bertanggung jawab atas konsekuensi dan perilaku yang mereka lakukan. Sedangkan, individu dengan *locus of control* eksternal percaya bahwa hasil yang diperoleh oleh mereka

disebabkan oleh peristiwa di luar kendali mereka, dan kecil kemungkinannya untuk mengambil tanggung jawab pribadi atas konsekuensi yang dihasilkan (Shapeero et al., 2003). Hal ini sejalan dengan apa yang disebutkan Donnelly et al (2003) yang menunjukkan bahwa seseorang membuat suatu pengharapan umum mengenai keberhasilan atas situasi tertentu yang telah diberikan sebelumnya, akan bergantung pada perilaku pribadi mereka sendiri atau dikendalikan oleh suatu kekuatan/pengaruh eksternal.

Berdasarkan penjelasan seperti yang disebutkan diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa *locus of control* (LOC) seorang pemeriksa yang lebih cenderung mendapat pengaruh dari luar dirinya (atribusi eksternal) akan lebih bersedia untuk melakukan penyimpangan dalam pelaksanaan tugas pemeriksaannya. Dengan demikian, dari penjelasan tersebut dapat dirumuskan suatu hipotesis yang akan diujikan dalam penelitian ini, yaitu sebagai berikut:

H1 : Terdapat pengaruh positif antara *locus of control* (LOC) eksternal dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour*.

2.4.1.2. Pengaruh *self-rated employee performance* (EP)

Self rated employee performance (EP) dapat diartikan sebagai ukuran kemampuan seseorang untuk mencapai hasil (*outcome*) yang sesuai harapan dengan usaha mereka sendiri. Hal tersebut berkaitan secara langsung dengan teori atribusi yang mencoba menjelaskan proses kognitif yang dilakukan seseorang untuk menjelaskan sebab-sebab dari suatu tindakan yang dilakukannya. Tindakan yang dilakukan seseorang akan berpengaruh pada bagaimana kinerja yang akan

dihasilkan oleh orang tersebut. Berdasarkan konsep teori atribusi, *self rated employee performance* (EP) dapat dipengaruhi oleh atribusi internal dimana faktor internal seorang karyawan yang mencakup kemampuan, motivasi dan keyakinan dalam melakukan pekerjaan sangat mempengaruhi kinerja individu karyawan tersebut.

Literatur menunjukkan kaitan perilaku disfungsional dengan kinerja yang diberikan oleh seseorang dimana perilaku disfungsional terjadi dalam situasi dimana seseorang melihat diri mereka kurang mampu untuk mencapai suatu hasil yang diinginkan atau diharapkan melalui usaha mereka sendiri (Gable dan Dangelo, 1994). Donnelly, et al. (2003) menyebutkan bahwa perilaku disfungsional tersebut dipandang perlu dalam situasi di mana tujuan organisasi dan/atau individu tidak dapat dicapai melalui cara-cara kinerja yang khas. Hubungan ini dianggap lebih kuat dirasakan oleh karyawan dalam lingkungan yang memiliki struktur atau kontrol pengawasan yang tinggi (Gable dan Dangelo, 1994).

Pengukuran *self-rated employee performance* (EP) telah digunakan dan diadopsi dalam penelitian-penelitian yang dilakukan oleh peneliti terdahulu, misalnya Donnelly et al., 2003 dan Paino et al., 2012, di mana mereka telah menunjukkan relevansi variabel tersebut kaitannya dengan *dysfunctional audit behaviour*. Brownell (1995) memberikan bukti lebih lanjut dalam mendukung penggunaan tindakan-tindakan yang dilaporkan sendiri dalam konteks akuntansi.

Namun, tidak ada bukti yang meyakinkan tentang hubungan antara kinerja dan perilaku disfungsional pada umumnya. Hal ini dikarenakan mengingat bahwa tujuan dari tindakan disfungsional adalah untuk memanipulasi ukuran kinerja,

sehingga sulit untuk mendapatkan indikator kinerja yang benar. Lightner et al. (1982) menunjukkan bahwa keyakinan pribadi berdampak pada kesediaan pemeriksa (*auditor*) untuk terlibat dalam perilaku disfungsional. Oleh karena itu, hipotesis berikut disarankan peneliti sebelumnya untuk diuji, yaitu:

H2 : Terdapat pengaruh positif antara *self-rated employee performance* (EP) dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour*.

2.4.1.3. Pengaruh *turnover intentions* (TI)

Turnover intention (TI) berkaitan erat dengan sikap seorang individu dalam berorganisasi. *Functional theory* dalam teori perubahan sikap menyebutkan bahwa kebutuhan seseorang akan memotivasinya untuk merubah sikap (*attitude*) yang ada dalam dirinya, sehingga dimungkinkan terjadinya penyimpangan dalam perubahan sikapnya demi memenuhi apa yang dibutuhkannya dari organisasi. Misalnya, seseorang membutuhkan pekerjaan yang lebih baik dari yang sekarang ia jalani, maka dimungkinkan terjadinya suatu keadaan yang memotivasi dirinya untuk segera keluar dari organisasi di mana dia bekerja sekarang.

Malone dan Roberts (1996) menunjukkan bahwa seorang pemeriksa (*auditor*) yang mempunyai niat untuk meninggalkan organisasinya lebih bersedia untuk terlibat dalam perilaku disfungsional karena penurunan rasa takut akan kemungkinan pemutusan kerja jika perilaku yang telah dilakukan terdeteksi.

Munculnya suatu niat untuk meninggalkan organisasi diyakini akan merubah sikap seorang pemeriksa untuk lebih bersedia terlibat dalam perilaku disfungsional dalam pelaksanaan tugas pemeriksaannya. Selanjutnya, pemeriksa

dengan niat untuk meninggalkan organisasi, mungkin kurang peduli dengan dampak negatif dari perilaku disfungsional pada penilaian kinerja dan promosi individu yang diberikan oleh organisasi. Oleh karena itu, pengujian hipotesis berikut perlu dilakukan, yaitu :

H3 : Terdapat pengaruh positif antara *turnover intentions* (TI) dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour*.

2.4.1.4. Pengaruh *organizational commitment* (OC)

Literatur mengindikasikan bahwa *organizational commitment* (OC) dalam lingkungan kerja tim pemeriksaan juga dapat berpengaruh terhadap penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB). Malone dan Robert (1996) dalam Maryanti (2005) menyatakan bahwa pemeriksa yang memiliki tingkat komitmen terhadap organisasi yang rendah akan cenderung menerima perilaku disfungsional jika dibandingkan pemeriksa dengan komitmen organisasi yang tinggi. Sejalan dengan teori atribusi, komitmen seseorang pada organisasi tempatnya bekerja dapat dipengaruhi baik itu oleh kekuatan internal dalam dirinya maupun kekuatan eksternal yang muncul untuk mempengaruhi keterikatan dirinya pada organisasi. Kondisi tersebut dapat memiliki implikasi bagi seseorang dalam menentukan apakah akan tetap berusaha keras demi organisasi atau meninggalkan organisasi karena merasa dirinya sudah tidak sejalan dengan tujuan dan nilai-nilai organisasi. Oleh karena itu, pengujian hipotesis berikut perlu dilakukan, yaitu:

H4 : Terdapat pengaruh negatif antara *organizational commitment* (OC) dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB).

2.4.2. Pengaruh tidak langsung dengan *dysfunctional audit behaviour* (DAB)

Pembahasan mengenai keterkaitan antara *locus of control* eksternal, *self-rated employee performance* dan *turnover intentions* dapat memberikan pemahaman yang lebih baik mengenai penyebab yang kompleks atas perilaku disfungsional. Selain itu, literatur yang ada menunjukkan bahwa *organizational commitment* (OC) yang dimiliki oleh setiap individu dalam tim pemeriksaan juga memainkan peranan penting, sebagai dampak dari faktor individu yang lain yaitu *self-rated employee performance* (EP) dan *turnover intentions* (TI). *Locus of control* (LOC) juga telah ditemukan sebagai suatu anteseden dari *organizational commitment* (OC) (Kinicki dan Vecchio, 1994 dalam Paino et al., 2012).

Dilihat dari segi teori, karyawan yang berkomitmen harus bekerja lebih keras dan tetap setia dengan organisasinya serta dapat memberikan kontribusi yang lebih efektif bagi organisasinya (Mowday et al., 1979 dalam Paino et al., 2012). Komitmen organisasi seorang karyawan dapat dipengaruhi baik itu dari dalam dirinya maupun dari lingkungan pekerjaannya. Teori atribusi memberikan kita penjelasan lebih lanjut mengenai hal ini, tinggi rendahnya suatu *organizational commitment* (OC) seorang karyawan dipengaruhi baik itu melalui atribusi internal maupun atribusi eksternal, yang juga terkait langsung dengan *locus of control* (LOC) yang ada dalam dirinya. Apabila apa yang ada dalam dirinya dan/atau lingkungan pekerjaannya mendukung secara psikologis pada komitmen organisasi,

maka karyawan tersebut akan mampu memberikan kontribusi yang baik dengan melaksanakan seluruh pekerjaannya dengan loyal dan mempunyai tujuan yang searah dengan tujuan organisasi, sehingga karyawan tersebut cenderung akan lebih setia pada organisasinya.

Selain itu, teori atribusi dapat menggambarkan kaitan *locus of control* dengan perolehan peningkatan kinerja pemeriksa. Tinggi rendahnya kinerja seseorang dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor, baik faktor internal diri mereka sendiri, atau berasal dari faktor eksternal mereka. Paino et al., (2012) menyebutkan bahwa penelitian sebelumnya juga menunjukkan *locus of control* secara signifikan terkait dan dikaitkan dengan kinerja, promosi dan keputusan penggajian (Andrisani dan Nestle, 1976; Heisler, 1974).

Penyelidikan peran *locus of control* (LOC) dalam literatur akuntansi agaknya sangat terbatas, namun LOC diidentifikasi sebagai moderator dalam asosiasi partisipasi/kinerja dalam beberapa penelitian sebelumnya mengenai anggaran partisipatif (Frucot dan Shearon, 1991; Brownell, 1981). Dalam lingkup pemeriksaan (*auditing*), Hyatt dan Prawitt (2001) memberikan beberapa bukti bahwa *locus of control* dapat dikaitkan dengan peningkatan kinerja (Paino et al., 2012).

Disamping itu, dilihat dari segi teoritis, atribusi internal dan eksternal juga menggambarkan suatu *locus of control* yang dimiliki seseorang yang sangat mungkin untuk dapat menimbulkan niat dan dorongan untuk segera keluar dari organisasi. Beberapa studi telah meneliti dan menemukan hubungan yang signifikan antara *locus of control* dan masa kerja yang menampilkan bahwa *locus*

of control internal kurang rentan terhadap pergantian pekerjaan atau kemauan untuk berhenti kerja (*turnover intention*) daripada *locus of control* eksternal (Andrisani dan Nestle, 1976; Organ dan Greene, 1974 dalam Paino et al., 2012). Mengingat sifat teknis dan profesional dari profesi pemeriksa (*auditor*), *locus of control* internal diharapkan akan lebih cocok untuk posisi dalam lingkungan pemeriksaan, sementara *locus of control* eksternal lebih mungkin mengalami konflik yang berhubungan dengan pekerjaan yang lebih besar. Dapat disimpulkan bahwa perbedaan yang melekat antara *locus of control* internal dan eksternal akan memanifestasikan dirinya dalam profesi audit melalui *turnover intention*. Secara khusus, *locus of control* eksternal diharapkan dapat menunjukkan tingkat yang lebih tinggi tentang *turnover intention*.

Dengan demikian, berdasarkan informasi beberapa literatur tersebut maka dapat dilakukan pengujian atas hipotesis-hipotesis berikut ini:

- H1a : Terdapat pengaruh positif antara *locus of control* (LOC) dan *organizational commitment* (OC).
- H1b : Terdapat pengaruh positif antara *locus of control* (LOC) dan *self-rated employee performance* (EP).
- H1c : Terdapat pengaruh positif antara *locus of control* (LOC) dan *turnover intentions* (TI).

Berdasarkan pembahasan-pembahasan literatur tersebut, *locus of control* (LOC) diharapkan akan mempunyai pengaruh positif terkait dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB). Selain itu, LOC juga diharapkan akan mempunyai pengaruh positif terkait dengan *organizational*

commitment (OC), *self-rated employee performance* (EP) dan *turnover intentions* (TI). Selanjutnya *organizational commitment* (OC) diharapkan akan memiliki pengaruh yang negatif terhadap penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB), sedangkan *self-rated employee performance* (EP) dan *turnover intentions* (TI) diharapkan memiliki pengaruh positif terhadap penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB). Pola hubungan tersebut menunjukkan bahwa pengaruh LOC pada penerimaan pemeriksa atas DAB dimungkinkan secara tidak langsung melalui OC, EP dan TI. Oleh karena itu, sebaiknya dilakukan pengujian atas hipotesis berikut ini:

H1d : *Locus of control* (LOC) berpengaruh secara tidak langsung dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB) melalui perantara *organizational commitment* (OC), *self-rated employee performance* (EP) dan *turnover intentions* (TI).

Disamping itu, *self-rated employee performance* (EP) telah diidentifikasi sebagai anteseden dari *turnover intentions* (TI) dan telah menerima banyak perhatian para peneliti lain. Meskipun banyak yang berpendapat bahwa karyawan yang unggul (berprestasi) memiliki peluang yang lebih besar dan lebih mungkin melakukan perpindahan dari satu organisasi ke organisasi lainnya (*turnover intention*) (Price, 1977), studi terbaru menunjukkan bahwa hal ini tidak mungkin terjadi (Paino et al., 2012). Faktanya, karyawan yang berkinerja tinggi telah banyak ditemukan lebih suka untuk tetap tinggal bekerja dan lebih mungkin untuk dipromosikan di organisasinya masing-masing daripada karyawan yang

memiliki kinerja buruk (Vecchio dan Norris, 1996; Wells dan Muchinsky, 1985 dalam Paino et al., (2012)). Hal tersebut didukung oleh teori perubahan sikap, yang menyatakan bahwa keyakinan, penilaian perasaan, dan suatu intensi akan mempengaruhi perilaku seseorang terhadap suatu obyek lain, misal pemeriksa yang merasa dirinya kompeten dan berkinerja tinggi dan didukung dengan penghargaan dan promosi dari organisasinya akan cenderung lebih setia dan mau untuk terus berkarya dalam organisasinya tersebut.

Mengingat sifat dasar promosi/masa kerja profesi seorang pemeriksa, merupakan salah satu harapan agar jenis hubungan ini tetap ada. Pemeriksa (*auditor*) yang menunjukkan tingkat kinerja yang tinggi akan dipromosikan, sementara mereka yang tidak mampu untuk mencapai standar kinerja minimum akhirnya dipaksa keluar dari organisasi. Berdasarkan temuan-temuan ini, diharapkan *self-rated employee performance* (EP) akan berhubungan terbalik terkait dengan *turnover intentions* (TI).

Sejumlah penelitian telah melihat *organizational commitment* (OC) sebagai anteseden dari kinerja (*performance*) (Randall, 1990 dalam Paino et al., 2012). Dilihat dari segi teori atribusi, karyawan yang berkomitmen tinggi terhadap organisasinya akan termotivasi untuk dapat berkinerja dengan lebih baik. Komitmen organisasi dapat tumbuh berdasarkan faktor internal dari dalam diri seseorang terhadap organisasinya, misal keyakinan bahwa ia telah bekerja dalam organisasi yang baik dan ada suatu dorongan yang baik untuk terus mengabdikan pada organisasinya, sehingga secara alami akan menimbulkan motivasi pada dirinya untuk bekerja dengan lebih baik dan terus meningkatkan kinerjanya.

Penelitian yang dilakukan oleh Mowday et al. (1979) juga menunjukkan bahwa karyawan yang berkomitmen pada organisasinya akan melakukan hal yang lebih baik daripada yang kurang berkomitmen. Ferris (1981) menemukan bahwa kinerja ditunjukkan oleh akuntan profesional tingkat junior, dimana, sebagian dipengaruhi oleh tingkat *organizational commitment* (OC) pada diri mereka. Demikian pula, dalam sebuah penelitian mengenai faktor-faktor penentu kinerja pemeriksa, Ferris dan Larcker (1983) menunjukkan bahwa kinerja pemeriksa merupakan sebagian dari fungsi dari *organizational commitment* (OC). Dalam penelitian saat ini, karyawan dengan tingkat *organizational commitment* (OC) yang tinggi diharapkan menunjukkan kinerja yang lebih baik (*self-rated employee performance*) (Paino et al., 2012). Oleh karena itu, berdasarkan pembahasan di atas, maka dapat dilakukan pengujian atas dua hipotesis berikut ini:

H2a : Terdapat pengaruh negatif antara *self-rated employee performance* (EP) dengan *turnover intentions* (TI).

H2b : Terdapat pengaruh positif antara *self-rated employee performance* (EP) dengan *organizational commitment* (OC).

Kemudian, *self-rated employee performance* (EP) diharapkan secara positif terkait dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB) sedangkan diskusi tentang hubungan tidak langsung diharapkan *self-rated employee performance* (EP) mempunyai pengaruh negatif terhadap *turnover intentions* (TI) dan mempunyai pengaruh positif dengan *organizational commitment* (OC). Pada gilirannya, OC diharapkan memiliki asosiasi yang negatif

dengan DAB sedangkan TI diharapkan memiliki asosiasi yang positif dengan DAB. Oleh karena itu hubungan ini mengarah pada hipotesis berikut ini:

H2c : *Self-rated employee performance* (EP) berpengaruh secara tidak langsung dengan penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB) melalui perantara *turnover intentions* (TI) dan *organizational commitment* (OC)

2.4.3. Pengaruh penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB) terhadap *Audit Quality* (AQ)

Dysfunctional audit behavior berhubungan dengan menurunnya kualitas pemeriksaan. Hal ini sesuai dengan pemikiran Paino et al. (2012), yang menyatakan bahwa *dysfunctional audit behavior* dapat memberi pengaruh negatif pada perusahaan akuntan publik terhadap perolehan pendapatannya, kualitas kerja profesional yang tepat waktu, dan akurasi mengenai evaluasi kinerja karyawan. Jika hal tersebut terus terjadi maka tidak dapat dipungkiri akan merusak kualitas pemeriksaan yang dilakukan di masa depan.

Teori perubahan sikap, khususnya *dissonance theory*, telah menjelaskan bagaimana kaitan ketidaksesuaian akan memotivasi seseorang mengeliminasi ketidaksesuaian tersebut (Siegel dan Marconi, 1989), sehingga akan menimbulkan penyimpangan atas hal tersebut. Begitu juga dalam tugas pemeriksaan, *dissonance theory* dapat bertindak sebagai suatu alasan pemeriksa dalam mengeliminasi ketidaksesuaian dalam dirinya terhadap apa yang seharusnya dilakukan. Misal, pemeriksa merasa bahwa perlu melakukan *altering/replacement of audit procedure*

(penggantian prosedur pemeriksaan yang telah ditetapkan), atau melakukan *premature sign off* (penghentian di awal) terhadap tahapan-tahapan pemeriksaan tanpa menyelesaikan prosedur pemeriksaan yang telah ditetapkan (Otley dan Pierce, 1995; Rhode, 1978; Alderman dan Deitrick, 1982). Tindakan yang dilakukan pemeriksa tersebut dapat secara langsung mengurangi kualitas pemeriksaan yang dihasilkan.

Selain itu, kualitas pemeriksaan juga dapat diidentifikasi melalui *functional theory*, dimana sikap seorang pemeriksa dalam menjalankan tugas pemeriksaan dimungkinkan untuk melakukan penyimpangan untuk memenuhi kebutuhannya sendiri, sehingga hal tersebut dapat merubah sikap seorang pemeriksa dalam memberikan hasil pemeriksaan yang berkualitas.

Oleh karena itu, berdasarkan penjelasan-penjelasan diatas perlu dilakukan pengujian melalui hipotesis berikut ini, yaitu:

H5 : Terdapat pengaruh negatif antara penerimaan pemeriksa atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB) dengan *audit quality* (AQ).

BAB III

METODE PENELITIAN

Pada bab metode penelitian akan dijelaskan mengenai metode-metode yang digunakan untuk melaksanakan penelitian ini yang terdiri dari desain penelitian, variabel penelitian dan definisi operasional variabel, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, dan metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian. Metode-metode tersebut akan dijelaskan masing-masing dalam subbab-subbab dalam bab metode penelitian ini.

3.1. Desain Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian eksplanatori (*explanatory research*), yaitu penelitian yang memfokuskan pada pembahasan suatu situasi atau problem dalam rangka untuk menjelaskan suatu hubungan sebab-akibat antara variabel-variabel dalam situasi tersebut (Saunders et al., 2009).

3.2. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini disebut variabel *exogenous* dan variabel *endogenous* sebagai pengganti penyebutan variabel independen dan variabel dependen. Variabel *exogenous* merupakan semua variabel yang tidak ada penyebab-penyebab eksplisitnya atau dalam diagram jalur tidak terdapat anak-anak panah yang menuju kearahnya, selain pada bagian kesalahan pengukuran. Sedangkan variabel *endogenous* ialah variabel yang mempunyai anak-anak panah menuju kearah variabel tersebut (Sarwono, 2012).

Berdasarkan gambar 2.2, variabel *exogenous* (independen) dalam penelitian ini yaitu *locus of control* (LOC), dan beberapa variabel *endogenous* (dependen dan/atau perantara) yaitu *self-rated employee performance* (EP), *turnover intention* (TI), *organizational commitment* (OC), *dysfunctional audit behaviour* (DAB), dan *audit quality* (AQ).

Variabel tersebut diukur melalui pertanyaan dalam kuesioner dari penelitian-penelitian terdahulu yang telah menyebutkan indikator-indikator untuk pengukuran variabel dimaksud. Definisi operasional setiap variabel *exogenous* dan variabel *endogenous* adalah sebagai berikut:

3.2.1. *Locus of Control* (LOC)

Variabel *locus of control* (LOC) diukur dengan menggunakan 16 *item* instrumen pertanyaan yang dikembangkan oleh Spector (1988) dalam Paino et al., (2012). Reliabilitas dan validitas dari instrumen tersebut telah dibuktikan teruji dan dapat diterima hasilnya dalam penelitian terdahulu (Blau, 1987; Spector, 1988; Donnelly et al., 2003; dan Paino et al., 2012). Setiap responden diberikan pertanyaan untuk mengidentifikasi hubungan antara *reward* atau hasil (*outcomes*) dan penyebabnya dengan menggunakan 5 poin skala likert. Skor yang lebih tinggi dari *locus of control* (LOC) menunjukkan tingkat yang lebih tinggi dari kepribadian eksternal dan skor yang lebih rendah menunjukkan hubungannya dengan atribut internal.

3.2.2. *Self-rated employee performance* (EP)

Variabel *self-rated employee performance* (EP) diukur dengan menggunakan instrumen Donnelly et al., (2003) yang dimodifikasi dengan skala 5

poin likert. Setiap responden diberikan pertanyaan untuk mengevaluasi kinerja individu mereka yang terbagi ke dalam 6 dimensi pengukuran kinerja yang meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, representasi, dan pengaturan staf. Tiap responden juga diberikan pertanyaan terakhir untuk menilai efektifitas mereka secara keseluruhan. Skala rendah (nilai 1) menunjukkan sangat di bawah rata-rata (*well below average*) dan skala tinggi (nilai 5) menunjukkan sangat di atas rata-rata (*well above average*).

3.2.3. Turnover Intention (TI)

Variabel *turnover intention* (TI) diukur menggunakan instrumen pertanyaan yang menilai tingkat keinginan responden untuk tetap tinggal dalam organisasi yang terdiri dari 3 bentuk pertanyaan mengenai keinginan segera keluar dari organisasi (dalam waktu 2 tahun mendatang), keinginan keluar dalam jangka waktu menengah (dalam waktu 5 tahun mendatang) dan keinginan untuk tetap tinggal di dalam organisasi (sampai dengan usia pensiun). Pendekatan dalam pengukuran *turnover intention* (TI) didukung dengan literatur dalam penelitian di bidang auditing sebelumnya (Aranya dan Ferris, 1984; Scandura dan Viator, 1994; Donnelly et al., 2003; Paino et al., 2012).

3.2.4. Organizational Commitment (OC)

Variabel *organizational commitment* (OC) diukur dengan menggunakan 9 instrumen pertanyaan yang dikembangkan oleh Mowday et al. (1979). Instrumen tersebut juga digunakan dalam penelitian Donnelly et al. (2003) dan Paino et al., (2012). Donnelly et al. (2003) menggunakan skala 7 poin likert sedangkan Paino et al. (2012) menggunakan 5 poin skala likert. Dalam penelitian ini akan digunakan

skala 5 poin likert dimana skala terendah (nilai 1) menunjukkan tingkat komitmen organisasi yang rendah sedangkan skala tertinggi (nilai 5) menunjukkan tingkat komitmen organisasi yang tinggi. Penelitian-penelitian sebelumnya menunjukkan penerimaan atas realibilitas dan validitas untuk instrumen ini (Blau, 1987; Nouri and Parker, 1998; Donnelly et al., 2003; Paino et al., 2012).

3.2.5. *Dysfunctional Audit Behaviour (DAB)*

Untuk variabel penerimaan pemeriksa (*auditor*) atas *dysfunctional audit behaviour* (DAB), tiap responden diminta untuk melaporkan tingkat penerimaan diri responden atas DAB daripada temuan yang nyata di lapangan mengenai DAB. Tiga bentuk *dysfunctional audit behaviour* (DAB) yang banyak mempengaruhi kualitas audit digunakan dalam pengukuran tingkat penerimaan responden terhadap DAB itu sendiri. Ketiga tipe DAB tersebut yaitu *prematur sign-off*, *underreporting of time* dan *altering/replacement of audit procedures*.

Pengukuran atas variabel *dysfunctional audit behaviour* (DAB) menggunakan 12 *item* instrumen pertanyaan menggunakan skala 5 poin likert yang dibagi ke dalam tiga kelompok sesuai tipe perilaku menyimpang tersebut yang menilai bagaimana tingkat penerimaan responden atas variasi bentuk-bentuk dari perilaku penyimpangan pada proses pelaksanaan pemeriksaan (*dysfunctional audit behaviour*) (Donnelly et al., 2003). Skala terendah (nilai 1) menunjukkan tingkat penerimaan *dysfunctional audit behaviour* (DAB) yang rendah sedangkan skala tertinggi (nilai 5) menunjukkan tingkat penerimaan *dysfunctional audit behaviour* (DAB) yang tinggi.

3.2.6. *Audit Quality (AQ)*

Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit telah banyak dikemukakan sejumlah peneliti seperti DeAngelo (1981) menemukan adanya hubungan antara auditor size dengan kualitas audit. Sedangkan Carcello et al., (1992) mengemukakan 12 atribut yang menentukan kualitas audit seperti pengalaman melakukan audit, pemahaman proses bisnis klien, responsif terhadap kebutuhan klien, kompetensi, sikap independensi, sikap hati-hati, komitmen terhadap kualitas audit, keterlibatan pimpinan audit, pekerjaan lapangan audit, keterlibatan komite audit, standar etika dan sikap skeptisme.

Pengukuran atas variabel *audit quality (AQ)* menggunakan 12 *item* instrumen pertanyaan yang dikembangkan oleh Carcello et al., (1992) dengan menggunakan skala 5 poin likert dengan sedikit penyesuaian dalam hal penyebutan perusahaan/kantor akuntan publik (KAP) yang diubah menjadi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Skala terendah (nilai 1) menunjukkan tingkat kualitas audit yang rendah sedangkan skala tertinggi (nilai 5) menunjukkan kualitas audit yang tinggi.

3.3. *Populasi dan Sampel Penelitian*

Populasi mengacu pada keseluruhan kelompok orang, kejadian, atau hal minat yang ingin peneliti investigasi. Sedangkan sampel merupakan subkelompok sebagian dari populasi. Dengan mempelajari sampel, peneliti akan mampu menarik kesimpulan yang dapat digeneralisasikan terhadap populasi penelitian (Sekaran, 2003).

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pemeriksa (*auditor*) yang bekerja pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) baik itu

pada Kantor Pusat BPK RI dan pada Kantor Perwakilan BPK RI di seluruh provinsi di Indonesia. Jumlah populasi pemeriksa saat ini berkisar antara 3.000 sampai dengan 5.000 orang pemeriksa yang tersebar di seluruh Kantor BPK RI di Indonesia.

Pengambilan sampel pemeriksa (*auditor*) BPK RI dilakukan dengan dua tahapan yaitu sebagai berikut:

1. Pengambilan sampel non probabilitas, dengan cara pengambilan sampel yang mudah (*convenience sampling*) (Uma Sekaran, 2006), yaitu pemilihan sampel pemeriksa BPK RI pada Kantor Pusat di Jakarta dan sampel pemeriksa yang sedang mengikuti kegiatan pendidikan dan pelatihan (diklat) pemeriksa lanjutan pada Pusdiklat BPK RI di Jakarta.
2. Pengambilan sampel dengan cara probabilitas yaitu pengambilan sampel secara acak sederhana dari pemeriksa yang bekerja pada Kantor Pusat BPK RI di Jakarta dan para pemeriksa yang sedang mengikuti diklat pada Pusdiklat BPK RI di Jakarta melalui pemilihan sampel yang mudah (*convenience sampling*) tersebut.

Dalam penelitian ini, misal jumlah pemeriksa dari hasil pengambilan sampel yang mudah diketahui kurang lebih sebanyak 2.600 orang maka sesuai Tabel 11.3 buku Uma Sekaran (2003) sampel yang dapat diambil sebanyak sekurang-kurangnya 335 orang.

3.4. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan oleh peneliti merupakan data primer yang dikumpulkan melalui kuesioner. Data primer mengacu pada informasi yang

diperoleh dari tangan pertama oleh peneliti yang berkaitan dengan variabel minat untuk tujuan spesifik studi. Penelitian ini juga merupakan studi *cross sectional* atau *one-shot* yaitu penelitian yang dilakukan dengan data yang hanya sekali dikumpulkan, mungkin selama periode harian, mingguan, atau bulanan, dalam rangka menjawab pertanyaan penelitian (Sekaran, 2003).

Peneliti menggunakan kuesioner yang bersumber dari penelitian sebelumnya yaitu dari penelitian Paino et al., (2012) yang menggunakan instrumen-instrumen peneliti-peneliti sebelumnya dalam rangka mengukur variabel *locus of control* (LOC), *self-rated employee performance* (EP), *turnover intention* (TI), *organizational commitment* (OC), dan *dysfunctional audit behaviour* (DAB). Sedangkan untuk variabel *audit quality* (AQ), peneliti menggunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Carcello et al., (1992).

3.5. Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data penelitian dilakukan dengan menyebarkan sejumlah kuesioner penelitian kepada para pemeriksa BPK RI pada Kantor Pusat di Jakarta dan para pemeriksa BPK RI yang sedang mengikuti pendidikan dan pelatihan (diklat) pemeriksa tingkat lanjut pada Pusdiklat BPK RI di Jakarta. Pengumpulan data tersebut dilakukan hanya sekali pengumpulan data selama periode harian, mingguan, atau bulanan dalam rangka menjawab pertanyaan penelitian, atau biasa disebut studi *one-shot* atau *cross-sectional* (Sekaran, 2003).

3.6. Metode Analisis Hipotesis

Peneliti menggunakan beberapa metode analisis untuk menguji hipotesis pada penelitian ini, yaitu analisis statistika deskriptif dan uji hipotesis dengan *path analysis* menggunakan metode *partial least square* (PLS).

3.6.1. Analisis Statistika Deskriptif

Statistika deskriptif digunakan dalam penelitian ini untuk memberikan gambaran umum mengenai demografi responden penelitian yang meliputi jenis kelamin, usia, jabatan pekerjaan, tingkat pendidikan, gelar profesional, dan lama bekerja, serta deskripsi mengenai variabel *exogenous* dan *endogenous* penelitian ini (*locus of control, self-rated employee performance, turnover intention, organizational commitment, dysfunctional audit behaviour, dan audit quality*).

Analisis statistika deskriptif ini digunakan untuk mengukur tendensi sentral (perasaan terhadap data) yang menunjukkan nilai rata-rata (*mean*), median, kisaran (*range*), standar deviasi, dan varians serta memberikan gambaran mengenai distribusi frekuensi data penelitian tersebut. Analisis deskriptif dalam penelitian ini diolah dengan *Statistical Package for Social Sciences 21* (SPSS 21), yaitu perangkat lunak (*software*) yang berfungsi untuk menganalisis data yang diperoleh, melakukan perhitungan statistik, baik untuk statistik parametrik dan non-parametrik.

3.6.2. Path Analysis dengan Partial Least Square (PLS)

Pengukuran konstruk dan hubungan antar variabel pada penelitian ini menggunakan teknik analisis jalur (*path analysis*) dengan metode *partial least square* (PLS). Perangkat lunak yang digunakan adalah SmartPLS 2.0 M3 yang

dikembangkan oleh *Institute of Operation Management and Organization (School of Business) University of Hamburg*, Jerman.

Partial Least Square (PLS) dikembangkan pertama kali oleh Wold sebagai metode umum untuk mengestimasi *path model* yang menggunakan konstruk laten dengan *multiple* indikator. *Partial Least Square* (PLS) merupakan metode analisis yang *powerful* oleh karena tidak mengasumsikan data harus dengan pengukuran skala tertentu, misal jumlah sampel kecil. PLS dapat juga digunakan untuk konfirmasi teori (Ghozali, 2006).

Wold (1982) dalam Ghozali (2006) mengemukakan bahwa pendekatan PLS mengasumsikan semua ukuran *variance* adalah *variance* yang berguna untuk dijelaskan. Oleh karena pendekatan untuk mengestimasi variabel laten dianggap sebagai kombinasi linear dari indikator maka menghindarkan masalah *indeterminacy* dan memberikan definisi yang pasti dari komponen skor. PLS memberikan model umum yang meliputi teknik korelasi kanonikal, *redundancy analysis*, regresi berganda, *multivariate analysis of variance* (MANOVA) dan *principle component analysis*.

Oleh karena PLS menggunakan iterasi algoritma yang terdiri dari seri analisis ordinary least square maka persoalan identifikasi model tidak menjadi masalah untuk model recursive, juga tidak mengasumsikan bentuk distribusi tertentu untuk skala ukuran variabel (Ghozali, 2006). Selanjutnya Ghozali (2006) menjelaskan bahwa jumlah sampel dapat kecil dengan perkiraan kasar yaitu sebagai berikut:

1. Sepuluh kali skala dengan jumlah terbesar dari indikator (kausal) formatif (catatan skala untuk konstruk yang didesain sebagai indikator refleksif dapat diabaikan); atau
2. Sepuluh kali dari jumlah terbesar *structural path* yang diarahkan pada konstruk tertentu dalam model struktural.

Analisis dengan PLS menerapkan dua tahap penting yaitu *the measurement model* dan *structural model*. Data dalam *measurement model* dievaluasi untuk menentukan validitas dan reliabilitasnya. Tahap *measurement model* meliputi :

1. *Individual loading* dari setiap item pertanyaan;
2. *Internal composite reliability* (ICR);
3. *Average variance extracted* (AVE); dan
4. *Discriminant validity* (Chin et al., 2010).

Apabila telah memenuhi syarat dalam *measurement model*, tahap selanjutnya adalah mengevaluasi *structural model*. Dalam *structural model* menguji hipotesis yang hasilnya ditunjukkan melalui signifikansi dari :

1. *Path coefficients* (*standardised beta*);
2. *t-statistics*; dan
3. *r-squared value* (Chin et al., 2010).

Chin et al., (2010) dalam Mustafa, dkk., (2012) memberikan penjelasan mengenai spesifikasi model dengan PLS yang menyatakan bahwa model hubungan semua variabel laten dalam PLS terdiri dari tiga ukuran yaitu:

1. *inner model* yang menspesifikasi hubungan antar variabel laten (*structural model*) yang menggambarkan hubungan antar variabel laten berdasarkan pada *substantive theory*;
2. *outer model* yang menspesifikasi hubungan antara variabel laten dengan indikator atau variabel manifest-nya (*measurement model*). *Outer model* sering juga disebut *outer relation* yang mendefinisikan bagaimana setiap blok indikator berhubungan dengan variabel latennya; dan
3. Estimasi nilai dari variabel laten (*weight relation*).

Hal senada juga dikemukakan oleh Ghazali (2006) yang menjelaskan juga model spesifikasi dengan PLS seperti yang disebutkan diatas. Selanjutnya menurut Ghazali (2006), tanpa kehilangan generalisasi, dapat diasumsikan bahwa variabel laten dan indikator atau manifest variabel di skala *zero means* dan unit *variance* sama dengan satu sehingga parameter lokasi (parameter konstanta) dapat dihilangkan dari model.

3.6.2.1. *Inner Model* atau Model Struktural

Inner model seperti telah disinggung sebelumnya, menggambarkan hubungan antar variabel laten berdasarkan *substantive theory*. Dalam Ghazali (2006), persamaan dari *inner model* dapat ditulis seperti berikut ini:

$$\eta = \beta_o + \beta\eta| + \Gamma\xi + \zeta$$

Keterangan :

η = vektor *endogenous* variabel laten

ξ = vektor *exogenous* variabel laten

ζ = vektor variabel residual (*unexplained variance*)

Oleh karena PLS didesain untuk model *recursive*, maka hubungan antar variabel laten, setiap variabel laten dependen η , atau sering disebut *causal chain system* dari variabel laten, sehingga dapat dirumuskan sebagai berikut (Ghozali, 2006):

$$\eta = \sum_i \beta_{ji} \eta_i + \sum_i \gamma_{jb} \xi_b + \zeta_j$$

Dimana β_{ji} dan γ_{jb} adalah koefisien jalur yang menghubungkan prediktor *endogenous* dan variabel laten *exogenous* ξ dan η sepanjang range indeks i dan b , dan ζ_j adalah *inner* residual variabel.

Model struktural (*inner model*) dievaluasi dengan menggunakan R-Square untuk konstruk dependen, Stone-Geisser Q-Square Test untuk *predictive relevance* dan uji t serta signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural. Dalam menilai model dengan PLS dimulai dengan melihat R-square untuk setiap variabel laten dependen. Interpretasinya sama dengan interpretasi pada regresi. Perubahan nilai R-square dapat digunakan untuk menilai pengaruh variabel laten independen tertentu terhadap variabel laten dependen apakah mempunyai pengaruh yang substantif (Ghozali, 2006). Pengaruh besarnya f^2 dapat dihitung dengan rumus:

$$f^2 = \frac{R_{include}^2 - R_{exclude}^2}{1 - R_{include}^2}$$

Dimana $R_{include}^2$ dan $R_{exclude}^2$ adalah R-Square dari variabel laten dependen ketika prediktor variabel laten digunakan atau dikeluarkan di dalam persamaan struktural. Nilai f^2 sama dengan 0,02; 0,15; dan 0,35 dapat diinterpretasikan bahwa prediktor variabel laten memiliki pengaruh kecil, menengah dan besar pada level struktural.

Di samping melihat nilai R-square, model PLS juga dievaluasi dengan melihat Q-square prediktif relevansi untuk model konstruktif. Q-square mengukur seberapa baik nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya. Prosedur blindfolding digunakan untuk menghitung Q-Square yaitu:

$$Q^2 = 1 - \frac{\sum_D E_D}{\sum_D O_D}$$

Dimana D adalah *omission distance*, E adalah *sum of squares of prediction errors*, dan O adalah *sum of square of observation* (Mustafa dan Wijaya, 2012). Nilai Q-Square lebih besar dari 0 (nol) menunjukkan bahwa model mempunyai nilai *predictive relevance*, sedangkan nilai Q-Square kurang dari 0 (nol) menunjukkan bahwa model kurang memiliki *predictive relevance* (Ghozali, 2006).

Selanjutnya Mustafa dan Wijaya (2012) memberikan gambaran dalam kaitannya dengan f^2 , dampak relatif model struktural terhadap pengukuran variabel dependen laten dapat dinilai dengan menggunakan persamaan berikut ini:

$$q^2 = \frac{Q_{include}^2 - Q_{exclude}^2}{1 - Q_{include}^2}$$

3.6.2.2. *Outer Model* atau Model Pengukuran

Outer model sering juga disebut (*outer relation* atau *measurement model*) mendefinisikan bagaimana setiap blok indikator berhubungan dengan variabel latennya. Blok dengan indikator refleksif dapat ditulis persamaannya sebagai berikut, yaitu: (Ghozali, 2006)

$$x = \Lambda_x \xi + \varepsilon_x$$

$$y = \Lambda_y \eta + \varepsilon_y$$

Dimana :

x = indikator variabel laten *exogenous* ξ

y = indikator variabel laten *endogenous* η

ε_x dan ε_y = *residual value* (kesalahan pengukuran)

Convergent validity dari model pengukuran dengan indikator refleksif dinilai berdasarkan korelasi antar *item score/component score* dengan *construct score* yang dihitung menggunakan metode PLS (Ghozali, 2006). Ukuran refleksif individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang ingin diukur. Namun, Chin (1998) dalam Ghozali (2006) menyatakan untuk penelitian tahap awal dari pengembangan, skala pengukuran dengan nilai loading 0,50 sampai dengan 0,60 dianggap sudah cukup dalam pengukuran indikator refleksif tersebut.

Discriminant validity dari pengukuran dengan indikator refleksif dinilai berdasarkan *cross loading* pengukuran dengan konstruk. Metode lain dalam menilai *discriminant validity* adalah membandingkan nilai *square root of average variance extracted* (AVE) setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Fornell dan Larcker (1981) dalam Ghozali (2006) mengemukakan bahwa jika nilai akar dari AVE setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model, maka dikatakan memiliki nilai *discriminant validity* yang baik. Dalam menghitung AVE, dapat menggunakan persamaan sebagai berikut ini:

$$AVE = \frac{\sum \lambda_i^2}{\sum \lambda_i^2 + \sum_i var(\varepsilon_i)}$$

Dimana :

λ_i = *component loading* ke indikator

$var(\varepsilon_i)$ = $1 - \lambda_i^2$

Selanjutnya Fornell dan Larcker (1981) dalam Ghozali (2006) menyatakan bahwa pengukuran tersebut dapat digunakan untuk mengukur reliabilitas *component score* variabel laten dan hasilnya lebih konservatif bila dibandingkan dengan *composite reliability* (pc). Direkomendasikan nilai AVE harus lebih besar dari 0,50 dalam menyatakan hal tersebut.

Composite reliability (pc) dapat diukur dengan dua macam ukuran yaitu *internal consistency* yang dikembangkan oleh Werts, Linn, dan Joreskog (1974) dan Cronbach's Alpha. Dengan menggunakan output yang dihasilkan PLS maka *composite reliability* dapat dihitung dengan menggunakan persamaan sebagai berikut ini: (Ghozali, 2006)

$$pc = \frac{(\sum \lambda_i)^2}{(\sum \lambda_i)^2 + \sum_i var(\varepsilon_i)}$$

Dimana :

λ_i = *component loading* ke indikator

$var(\varepsilon_i)$ = $1 - \lambda_i^2$