

**PENGARUH KONFLIK BIAYA DENGAN KUALITAS AUDIT  
TERHADAP *DYSFUNCTIONAL BEHAVIOR*  
(STUDI EMPIRIS PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI INDONESIA)**

**TESIS**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
Memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi



**Diajukan Oleh :**

**Nama : BIANA ADHA INAPTY**

**NIM : C4C004209**

**PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI  
PROGRAM PASCASARJANA UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG  
MARET 2007**

## ABSTRACT

The presence of result inconsistency on previous researches, the susceptibility of public accountants to cost-quality conflict on working caused by pressure from organization may have impact on dysfunctional behavior auditors and increased demand from the users of accounting report for auditor professionalism to make quality audit report, motivate us to make this research. Aim of current research is to investigate and to have empiric evidence about the influence of cost-quality conflict on dysfunctional behavior. Proxy for cost-quality conflict are time pressure, budget participation, leadership style, evaluation style.

We conducted a mail survey to auditors working at Public Accounting in many cities in Indonesia. Survey was sent by post to junior auditors, senior auditors, and managers as samples. The response rate was 14.39% with 79 respondents. Data were analyzed using multiple-regression, performed with SPSS 11.5. The results of this research showing that time deadline, evaluation frequency have significant effect on dysfunctional behavior (QTB) but for evaluation frequency have wrong sign; time budget, leadership structure, leadership consideration have significant effect on dysfunctional behavior (URT).

These results reflect that, with the presence of time deadline, leadership structure may create pressure on working which will raise dysfunctional behavior. But, if time budget have been achieved in audit work and leadership considerations are more flexible, dysfunctional behavior will be decreased. The presence of dysfunctional behavior may have negative impact on auditor and Public Account, decreasing the quality and performance of auditor and the reputation of Public Account. To prevent this problem, Public Account management is suggested to be more communicative and carry out training and development to auditors.

**Key words:** *Cost-quality conflict, Time Pressure, Budget Participation, Leadership Style, Evaluation Style, Dysfunctional Behavior.*

## ABSTRAKSI

Terdapatnya ketidakkonsistenan hasil pada penelitian terdahulu, rentannya Kantor Akuntan Publik terhadap konflik biaya dengan kualitas audit akibat tekanan yang datang dari organisasi dapat menimbulkan *dysfunctional behavior auditor*, serta meningkatnya tuntutan pengguna laporan keuangan terhadap profesionalisme auditor untuk mendapatkan laporan audit yang berkualitas mendorong dilakukannya penelitian ulang ini. Berdasarkan hal tersebut maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk menginvestigasi dan memberikan bukti empiris tentang pengaruh konflik biaya dengan kualitas audit terhadap *dysfunctional behavior*. Proksi untuk konflik biaya dengan kualitas audit adalah *time pressure*, partisipasi anggaran, gaya kepemimpinan dan gaya evaluasi.

Untuk menguji masalah tersebut dilakukan survey secara tertulis yang didistribusikan kepada auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di beberapa kota di Indonesia. Survey dilakukan melalui pos dan antar langsung ke auditor junior, auditor senior dan manajer sebagai sampel. *Response rate* yang diperoleh sebesar 14,39% dengan 79 orang responden. Dalam penelitian ini alat analisis untuk menguji hipotesa menggunakan regresi berganda dengan program SPSS 11.5. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *time deadline*, frekuensi evaluasi berpengaruh signifikan terhadap *dysfunctional behavior* (QTB) namun untuk frekuensi evaluasi terjadi salah tanda, sedangkan *time budget*, struktur kepemimpinan, pertimbangan kepemimpinan berpengaruh signifikan terhadap *dysfunctional behavior* (URT).

Temuan ini merefleksikan dengan adanya *time deadline*, struktur kepemimpinan akan menciptakan ketegangan dalam bekerja sehingga memunculkan *dysfunctional behavior*. Sedangkan ketika *time budget* tercapai dalam pekerjaan audit dan pertimbangan pemimpin lebih fleksibel maka akan meurunkan *dysfunctional behavior*. Adanya tindakan-tindakan *dysfunctional behavior* tentunya akan menyebabkan konsekuensi-konsekuensi yang negatif terhadap auditor dan Kantor Akuntan Publik misalnya kualitas dan kinerja auditor atas pekerjaan audit menjadi rendah dan reputasi Kantor Akuntan Publik menjadi bermasalah karena terjadi ketidakpercayaan publik terhadap kualitas pekerjaan auditornya. Dengan adanya masalah tersebut disarankan untuk manajemen Kantor Akuntan Publik untuk lebih komunikatif serta melakukan *training* dan *development* kepada auditor.

Kata Kunci: Konflik biaya dengan kualitas audit, *Time Pressure*, Partisipasi Anggaran, Gaya Kepemimpinan, Gaya Evaluasi, *Dysfunctional Behavior*

## **BAB 1**

### **PENDAHULUAN**

#### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Auditor dituntut dapat melaksanakan pekerjaannya secara profesional, dengan mengikuti standar yang telah ditetapkan oleh organisasi profesi dan juga harus mematuhi aturan organisasi. Namun didalam pelaksanaannya terkadang hal tersebut tidak mudah untuk dijalankan dan menimbulkan konflik. Konflik yang terjadi pada perusahaan-perusahaan audit seperti adanya konflik biaya dengan kualitas audit.

Tekanan persaingan menyebabkan kualitas audit tidak dapat dideteksi dalam jangka pendek oleh klien maupun kantor akuntan (Otley dan Pierce, 1996a). Kualitas audit ditentukan oleh proses yang tepat yang harus diikuti dan tidak bisa hanya dinilai dari output yang dapat diukur sehingga memerlukan pengendalian untuk menjamin bahwa kualitas audit tercapai. Sedangkan biaya audit tidak hanya menjadi subjek mengenai ukuran ketepatan dan membandingkannya dengan target, tetapi juga berhubungan dengan penggerak biaya (jam) yang memberikan staf audit target waktu yang tepat untuk setiap tugasnya (Pierce dan Sweeney, 2004). Secara umum, meningkatnya kualitas audit kemungkinan menyebabkan tambahan waktu dalam melakukan audit dan hal ini menyebabkan biaya menjadi bertambah (Pierce dan Sweeney, 2004).

Timbulnya konflik biaya dengan kualitas audit selain disebabkan karena ingin mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan juga karena adanya

pengaruh *time pressure* yang dialami auditor untuk suatu pekerjaan audit, tingkat keterlibatan auditor dalam pembuatan anggaran, adanya pengaruh gaya kepemimpinan dan gaya evaluasi yang ada di KAP. Sehingga proksi konflik biaya dengan kualitas audit yang digunakan dalam penelitian ini adalah *time pressure*, partisipasi anggaran, gaya kepemimpinan, gaya evaluasi yang jika tidak diatur dengan baik dapat menimbulkan konflik sehingga akan memunculkan terjadinya *dysfunctional behavior auditor*. *Dysfunctional behavior auditor* diklasifikasi sebagai *Quality-Threatening Behaviors (QTB)* dan *Under-Reporting of Time (URT)*.

*Quality Threatening Behaviors (QTB)* berhubungan dengan sejumlah perilaku yang diklasifikasi potensial mengurangi kualitas audit. *Dysfunctional behavior* lainnya seperti *Under-Reporting of Time (URT)* berhubungan dengan kejadian ketika auditor melakukan perubahan dengan mengurangi waktu dari pekerjaan yang sebenarnya.

Dalam bekerja auditor dihadapkan oleh adanya *time pressure*. *Time pressure* terdiri dari *time budget pressure* dan *time deadline pressure*. Ketika *time budget* yang sudah ditentukan untuk suatu pekerjaan audit mampu dicapai oleh seorang auditor maka hal tersebut tidak akan menimbulkan konflik sehingga kemungkinan *dysfunctional behaviors* tidak akan dilakukan. Penelitian-penelitian sebelumnya menunjukkan signifikannya *time pressure* dalam menjelaskan *dysfunctional behaviors* (Kelley dan Margheim,1990; Carcello *et al.*,1996; Otley dan Pierce,1996a; Willet dan Page, 1996; Pierce dan Sweeney, 2004; McNamara *et al.*, 2005). Pada penelitian-penelitian tersebut tekanan waktu atau *time pressure* dioperasionalisasikan sebagai pencapaian budget waktu (*time budget attainability*).

DeZoort dan Lord (1997) menyatakan bahwa selain tekanan terhadap *time budget*, *time deadline pressure* juga relevan terjadi pada perusahaan-perusahaan yang melakukan audit, hal ini didukung dengan hasil penelitian dari Kelley *et al.*, (1999) yang menemukan bahwa sebesar 62% *time deadline pressure* sering dialami oleh auditor senior dan sebesar 68% responden mengalami stress akibat hal tersebut.

Menurut Pierce dan Sweeney (2004) *time deadline* berhubungan dengan tekanan untuk menyelesaikan pekerjaan audit dengan tanggal tertentu. *Time deadline* dideskripsikan sebagai tekanan waktu sesaat (dalam jangka pendek, yang membawa pengaruh intensitas yang tinggi), tekanan waktu sesaat ini terlihat lebih berbahaya dibandingkan tekanan waktu yang kronik atau *time budget* (Eden, 1982).

Adanya *time deadline* menyebabkan seseorang dituntut untuk menyelesaikan suatu pekerjaan dengan segera dan apabila hal tersebut tidak tercapai maka akan menimbulkan konflik karena waktu yang telah ditentukan untuk suatu pekerjaan audit terlewat serta kualitas dapat terganggu sehingga akan menimbulkan *dysfunctional behavior*. Penelitian sebelumnya mengenai *time deadline* yang dihubungkan dengan *dysfunctional behavior* telah dilakukan oleh Pierce dan Sweeney (2004) serta Kelley *et al.*, (1999) dan hasilnya menunjukkan adanya hubungan yang signifikan.

Pada saat seseorang dilibatkan untuk berpartisipasi dalam anggaran maka akan memotivasi auditor untuk bekerja secara lebih baik dan produktivitasnya menjadi lebih tinggi karena auditor merasa dihargai sehingga mempunyai perasaan memiliki pada organisasi. Adanya partisipasi tentunya tidak akan menimbulkan gesekan atau konflik dalam bekerja karena auditor akan bekerja lebih baik dengan

tidak mengurangi waktu terhadap pekerjaan sehingga memberikan kualitas kerja audit yang tinggi. Hal tersebut akan menurunkan tingkat *dysfunctional behaviors*.

Penemuan dari Otley dan Pierce (1996b) menemukan adanya hubungan yang negatif antara partisipasi dalam pengaturan budget terhadap *dysfunctional behavior*. Namun penemuan dari Pierce dan Sweeney (2004) menunjukkan bahwa partisipasi dalam pengaturan budget tidak secara signifikan berhubungan dengan *Under-Reporting of Time (URT)* dan *Quality-Threatening Behavior (QTB)*. Hal ini menegaskan bahwa meskipun para auditor melaporkan berpartisipasi dalam pengaturan budget namun mereka tidak mempunyai pengaruh yang real terhadap pencapaian budget, yang berarti hal ini dikatakan sebagai partisipasi-pseudo oleh Argyris (1952), dan ini memberikan penjelasan yang memungkinkan untuk ketidaksignifikanan hubungan antara partisipasi dengan *dysfunctional behaviors*.

Gaya kepemimpinan terdiri dari struktur dan pertimbangan kepemimpinan. Struktur yang tinggi sering dikaitkan dengan pengendalian yang ketat dan *time budget* yang tidak realistis. Adanya pengendalian yang ketat untuk aturan dan prosedur suatu pekerjaan tentunya akan berpengaruh pada kinerja dan akan menciptakan stress bagi auditor ditambah dengan *time budget* yang tidak realistis sehingga kemungkinan kualitas audit menjadi diragukan yang berakibat munculnya *dysfunctional behaviors*. Sedangkan pertimbangan kepemimpinan berhubungan dengan fleksibelnya perilaku pimpinan ketika *time budget* suatu pekerjaan audit terlewat, sehingga menurunkan *dysfunctional behaviors* (Pierce dan Sweeney, 2004)

Adanya ketidakkonsistenan hasil pada penelitian sebelumnya mengenai pengaruh gaya kepemimpinan yaitu pertimbangan dan struktur terhadap *dysfunctional behavior*, contohnya ditemukan menjadi signifikan dalam penelitian yang dilakukan oleh Otley dan Pierce (1995) serta Surya (2002) namun ditemukan tidak signifikan untuk penelitian lain yang dilakukan oleh Kelley dan Margheim (1990) serta Pierce dan Sweeney (2004).

Selain pengaruh gaya kepemimpinan, gaya evaluasi diduga dapat menyebabkan konflik dan mempengaruhi *dysfunctional behavior*. Kinerja dari auditor dievaluasi secara periodik oleh auditor yang mempunyai kekuasaan langsung, dan evaluasi formal ini sangat penting untuk kemajuan auditor dalam berkarier (Kelley dan Seiler 1982; Hanlon, 1994). Semakin sering frekuensi auditor dievaluasi oleh atasannya maka kemungkinan *dysfunctional behaviors* semakin kecil demikian pula sebaliknya. Para auditor dievaluasi dengan sejumlah dimensi termasuk salah satunya kemampuan untuk menyelesaikan audit dengan *time budget* atau *deadline* yang spesifik.

Gaya evaluasi yang berorientasi pada *budget* umumnya menekankan pada target-target biaya atau waktu yang terkadang mengorbankan kualitas (Pierce dan Sweeney, 2004). Kredibilitas seluruh audit dapat mengancam tindakan dari anggota staf sehingga supervisi terhadap perilaku staf audit menjadi penting (Lee, 1993). Berdasarkan hal tersebut, kemungkinan gaya evaluasi budget dapat menimbulkan ketegangan atau konflik dalam bekerja sehingga dihubungkan dengan meningkatnya *dysfunctional behaviors*. Sedangkan gaya evaluasi berdasarkan non akuntansi menekankan pada kemampuan teknis dan profesionalisme auditor yang



kemungkinan akan menurunkan *dysfunctional behaviors* (Pierce dan Sweeney, 2004) karena tidak ada target-target biaya yang harus dipenuhi sehingga akan menurunkan ketegangan atau konflik biaya dan kualitas dalam bekerja.

Penelitian sebelumnya mengenai gaya evaluasi pada perusahaan-perusahaan audit dilakukan oleh McNair (1987); Otley dan Pierce (1996a); Pierce dan Sweeney (2004). Dirsmith dan Covalleski (1985) menemukan bahwa umpan balik pada kinerja dikomunikasikan secara informal dengan staff, dan dikemukakan bahwa pengaruh dari evaluasi informal menjadi perhatian yang lebih besar diberikan.

Hartman (2000) menyatakan bahwa pengaruh-pengaruh dari target akuntansi harus dibandingkan dengan pengaruh dari target non akuntansi. Penelitian terdahulu yang menghubungkan gaya evaluasi non akuntansi dan frekuensi evaluasi terhadap *dysfunctional behaviors* masih belum banyak diteliti namun telah dilakukan oleh Pierce dan Sweeney (2004). Hasil penemuan mereka menemukan bahwa gaya evaluasi non akuntansi (Hopwood,1972) dan frekuensi dari evaluasi merupakan variabel-variabel yang signifikan dalam menjelaskan *Quality-Threatening Behaviors (QTB)* namun kinerja dari para responden yang dievaluasi setiap selesai penugasan mencatat tingkat signifikan yang rendah untuk *URT* dan *QTB* daripada para responden yang kurang frekuensi evaluasinya.

Penelitian ini mereplikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Pierce dan Sweeney (2004), namun perbedaan dalam penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan sebelumnya adalah pada lokasi atau tempat penelitiannya. Selain dari *time budget pressure* masih terdapatnya ketidakkonsistenan hasil dalam penelitian-penelitian terdahulu seperti pada variabel gaya kepemimpinan dan masih terbatasnya

penelitian yang dilakukan pada variabel partisipasi anggaran, gaya evaluasi, *time deadline pressure* yang dihubungkan dengan *dysfunctional behaviors* sehingga mendorong peneliti untuk melakukan penelitian ulang.

Penelitian ini juga penting dilakukan karena rentannya kantor akuntan terhadap konflik biaya dengan kualitas audit yang menimbulkan *dysfunctional behavior* serta semakin meningkatnya tuntutan pengguna laporan keuangan terhadap profesionalitas auditor untuk mendapatkan laporan audit yang berkualitas. Hal ini terlihat pada hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPKP (Badan Pemeriksa Keuangan Pemerintah) atas kertas kerja yang dibuat oleh 10 KAP yang melakukan audit terhadap 37 bank bermasalah ternyata hanya 1 KAP yang tidak melanggar SPAP (Bangkit, 2001).

Adanya *dysfunctional behavior* auditor tersebut menyebabkan keberadaan profesi akuntan publik mulai menurun karena masyarakat menganggap krisis yang menimpa Indonesia disebabkan karena kesalahan akuntan publik. Akuntan publik dianggap tidak profesional dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan. Kepercayaan masyarakat perlu dipulihkan dan hal itu sepenuhnya tergantung pada praktek profesional yang dijalankan para akuntan serta hal ini penting bagi kantor akuntan untuk menekankan pada semua personel audit agar bekerja secara profesional (Maryanti, 2005). Profesionalisme mensyaratkan tiga hal utama yang harus dimiliki oleh setiap anggota profesi yaitu: keahlian, pengetahuan, dan karakter. Karakter menunjukkan *personality* (kepribadian) seorang profesional yang diantaranya diwujudkan dalam sikap etis dan tindakan etis (Mar'ie, 2002)

## 1.2 Rumusan Masalah

Motivasi dilakukannya penelitian ulang ini karena rentannya kantor akuntan akan konflik biaya dan kualitas audit dapat menimbulkan *dysfunctional behavior*. Dalam hal ini konflik biaya dan kualitas audit diproksikan dengan pengaruh *time pressure*, partisipasi anggaran, gaya kepemimpinan dan gaya evaluasi. Selain itu terdapatnya kontradiksi hasil dan terbatasnya variabel-variabel dari penelitian sebelumnya yang dihubungkan dengan *dysfunctional behavior* dan pentingnya kantor akuntan untuk menekankan agar semua personel audit bekerja secara profesional mendorong dilakukannya penelitian tambahan untuk menguji topik ini. Masalah yang diteliti selanjutnya dapat dirumuskan sebagai berikut :

1. Apakah terdapat pengaruh negatif antara pencapaian budget (*time budget attainability*) terhadap *dysfunctional behaviors* ?
2. Apakah terdapat pengaruh positif antara *time deadline pressure* terhadap *Quality Threatening Behavior (QTB)* ?
3. Apakah terdapat pengaruh negatif antara partisipasi auditor dalam pengaturan budget terhadap *dysfunctional behaviors* ?
4. Apakah terdapat pengaruh positif antara struktur kepemimpinan terhadap *dysfunctional behaviors* serta apakah terdapat pengaruh negatif antara struktur kepemimpinan terhadap *dysfunctional behaviors* ?
5. Apakah terdapat pengaruh positif antara kriteria evaluasi berdasarkan budget terhadap *dysfunctional behaviors* serta apakah terdapat pengaruh negatif antara kriteria non-akuntansi terhadap *dysfunctional behaviors* ?

6. Apakah terdapat pengaruh negatif antara frekuensi evaluasi terhadap *dysfunctional behaviors* ?

### 1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian tentang pengaruh konflik biaya dengan kualitas audit terhadap *dysfunctional behaviors* ini, menggunakan proksi untuk konflik biaya dengan kualitas audit adalah *time pressure*, partisipasi anggaran, gaya kepemimpinan dan gaya evaluasi memiliki beberapa tujuan sebagai berikut :

1. Memberikan bukti empiris mengenai pengaruh negatif antara pencapaian budget (*time budget pressure*) terhadap *dysfunctional behaviors*
2. Memberikan bukti empiris mengenai pengaruh positif antara *time deadline pressure* terhadap *Quality Threatening Behavior (QTB)*
3. Memberikan bukti empiris mengenai pengaruh negatif antara partisipasi auditor dalam pengaturan budget terhadap *dysfunctional behaviors*
4. Menginvestigasi dan memberikan bukti empiris mengenai pengaruh positif antara struktur serta pengaruh negatif antara pertimbangan kepemimpinan dengan *dysfunctional behaviors*.
5. Menginvestigasi dan memberikan bukti empiris mengenai pengaruh positif antara evaluasi kinerja berdasarkan budget serta pengaruh negatif antara kriteria non-akuntansi dengan *dysfunctional behaviors*.
6. Memberikan bukti empiris mengenai pengaruh negatif frekuensi evaluasi terhadap *dysfunctional behaviors*.

#### **1.4. Manfaat penelitian**

##### 1. Pengembangan teoritis

Hasil dari penelitian ini nantinya diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan teori, terutama dalam bidang akuntansi perilaku dan auditing mengenai variabel-variabel yang signifikan dalam menjelaskan *dysfunctional behaviors* auditor dan juga diharapkan dapat dipakai sebagai acuan untuk riset-riset mendatang.

##### 2. Pengembangan Praktik

Hasil penelitian ini nantinya diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis bagi Kantor Akuntan Publik dan profesi untuk merencanakan program profesional dan praktek manajemen untuk mendorong pekerjaan audit yang berkualitas tinggi.