

PENGARUH *LOCUS OF CONTROL*, TEKANAN ANGGARAN WAKTU KOMITMEN PROFESIONAL, TERHADAP PERILAKU *DISFUNGSIONAL AUDITOR*

Ongky Hartanto

ongky.hartanto@gmail.com,

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia Surabaya

ABSTRACT

Dysfunctional audit behavior is any action taken in the implementation of the auditor's audit program that can reduce or degrade the quality of the audit directly or indirectly. Researchers wanted to determine the effect Effect of locus of control, time budget pressure, and professional commitment to the dysfunctional behavior of auditors. This research is a quantitative research. In this study, the population is one hundred twenty three Auditor of KAP in Surabaya. Auditor sample are ninety four, which will be drawn at random from a population. The sampling technique used in this research is proportional sampling. Professional Commitment, Locus of Control and time budget pressure influence Dysfunctional Auditor Behavior. Professional Commitment, Locus of Control and time budget pressure significantly influence Dysfunctional Behavior Auditor with significant value less than standard. KAP can conduct training arrangements Locus of Control, control time budget pressure, increased professional commitments in order to suppress the dysfunctional behavior of auditors.

Key words: locus of control, time budget pressure, professional commitment, dysfunctional behavior auditors

ABSTRAK

Perilaku audit *disfungsional* adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak. Peneliti ingin mengetahui Pengaruh *Locus of Control*, Tekanan Anggaran Waktu, dan Komitmen Profesional terhadap Perilaku *disfungsional* auditor. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Dalam penelitian ini yang menjadi populasi adalah seratus dua puluh tiga Auditor dari KAP di Surabaya. Jumlah sampel sembilan puluh empat Auditor, yang akan diambil secara acak dari total populasi. Adapun teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah penarikan sampel proporsional. Komitmen Profesional, *Locus of Control*, dan Tekanan Anggaran Waktu berpengaruh 99,8% terhadap Perilaku *Disfungsional Auditor*. Komitmen Profesional, *Locus of Control*, dan Tekanan Anggaran Waktu berpengaruh signifikan terhadap Perilaku *Disfungsional Auditor* dengan nilai signifikansi lebih kecil dari standar. KAP dapat mengadakan pelatihan pengaturan *Locus of Control*, pengendalian tekanan anggaran waktu, peningkatan komitmen profesional, agar menekan perilaku *disfungsional* auditor.

Kata kunci: *locus of control*, tekanan anggaran waktu, komitmen profesional, perilaku *disfungsional* auditor

PENDAHULUAN

Latar belakang masalah pada penelitian ini adalah laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran laporan keuangan perusahaan yang diaudit. Pendapat auditor mengenai kewajaran laporan keuangan yang diaudit ber

dasarkan atas evaluasi terhadap bukti-bukti audit yang diperoleh melalui pelaksanaan serangkaian prosedur audit. Hal ini sesuai dengan standar pekerjaan lapangan yang menyatakan bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk

menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit (Triono, 2012). Dalam melakukan prosedur audit tidak jarang auditor melakukan perilaku yang menyimpang atau disebut juga perilaku disfungsi. Perilaku menyimpang atau perilaku audit disfungsi adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan suatu program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung (Mahardini, 2014).

Seseorang dari bidang akuntansi yang berprofesi sebagai auditor dapat menerapkan ilmu dan teori yang didapat di perguruan tinggi ke dunia nyata, namun selain hal positif di atas, banyak orang yang mempunyai persepsi yang negatif tentang profesi tersebut. Selain kompleks, pekerjaan auditor tidak kenal waktu, selalu dengan tingkat kesibukan waktu yang sangat tinggi. Hal ini dapat menimbulkan tekanan tersendiri bagi auditor. Auditor dituntut harus memiliki kemampuan untuk menghadapi tekanan ini, dan menyelesaikan semua pekerjaan yang ada dalam waktu terbatas (Marfuah, 2011). Hal yang paling menonjol tentang profesi auditor adalah tingkat stress yang tinggi karena bekerja di bawah tekanan. Saat tingkat stress terlalu rendah maka efektivitas kerja juga cenderung rendah karena tidak adanya faktor pendorong semangat kerja.

Pada umumnya struktur organisasi KAP disusun secara hirarkis dengan susunan sebagai berikut: junior, senior, supervisor, manajer, dan partner. Bila diperbandingkan dengan posisi individual pada struktur organisasi bisnis, auditor junior dan senior setara dengan karyawan yang menduduki posisi level bawah, sedangkan auditor supervisor, manajer, dan partner setara dengan manajer level menengah dan puncak (Marfuah, 2011). Posisi auditor pada hirarki organisasi KAP menggambarkan tugas, kewenangan dan tanggungjawab individu auditor di KAP. Auditor junior dan senior melaksanakan sebagian besar prosedur audit, dan kinerja mereka di-

supervisi oleh auditor pada posisi yang lebih tinggi.

Locus of control merupakan karakteristik auditor yang menggambarkan tingkat keyakinan seseorang tentang sejauh mana mereka dapat mengendalikan faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya. Auditor yang meyakini keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya berada dalam kontrolnya disebut memiliki *locus of control* internal, pada pihak auditor yang meyakini keberhasilan atau kegagalan ditentukan oleh faktor eksternal (di luar kontrolnya) disebut memiliki *locus of control* eksternal (Triono, 2012).

Perilaku audit *disfungsi* adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak. Tindakan-tindakan yang dapat mereduksi kualitas audit secara langsung disebut sebagai perilaku reduksi kualitas audit (*audit quality reduction behaviors*), sedangkan yang dapat mereduksi kualitas audit secara tidak langsung disebut perilaku *under-reporting of time*. Kedua perilaku tersebut dapat juga dikategorikan sebagai perilaku tidak etis, karena auditor memalsukan laporan pekerjaan mereka dan melanggar standar profesional dan kebijakan KAP (Silaban, 2011).

Komitmen profesional merupakan faktor penting yang berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam menghadapi isu-isu etis. Komitmen profesional didefinisikan sebagai kekuatan relatif identifikasi dan keterlibatan individu terhadap suatu profesi (Silaban, 2011). Komitmen seseorang terhadap profesinya diwujudkan dalam tiga karakteristik berikut: (1) suatu penerimaan atas tujuan-tujuan dan nilai-nilai profesi, (2) suatu kemauan untuk melakukan usaha sekuat tenaga demi kepentingan profesi, dan (3) suatu keinginan untuk memelihara dan mempertahankan keanggotaan dalam profesi. Oleh karena itu, perilaku *disfungsi* auditor dalam pelaksanaan

program audit dapat juga dipengaruhi komitmen profesional mereka. Bukti empiris pengaruh komitmen profesional terhadap perilaku audit *disfungsional* masih terbatas (Silaban, 2011).

Masalah utama dalam penelitian ini adalah: (1) Apakah *locus of control* berpengaruh terhadap perilaku *disfungsional* auditor?, (2) Apakah tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap perilaku *disfungsional* auditor?, (3) Apakah komitmen profesional berpengaruh terhadap perilaku *disfungsional* auditor?

Penelitian ini dilaksanakan dengan tujuan sebagai berikut: (1) Untuk mengetahui pengaruh *locus of control* terhadap perilaku *disfungsional* auditor, (2) Untuk mengetahui pengaruh tekanan anggaran waktu terhadap perilaku *disfungsional* auditor, (3) Untuk mengetahui ada pengaruh komitmen profesional terhadap perilaku *disfungsional* auditor.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat baik dari aspek teoritis maupun praktis. Secara akademis, penelitian ini dapat bermanfaat antara lain dapat memberikan sumbangan aspek teoritis (keilmuan) yaitu bagi perkembangan ilmu akuntansi dan menjadi bahan referensi studi akuntansi khususnya tentang *locus of control*, tekanan anggaran waktu, dan komitmen profesional terhadap perilaku *disfungsional* auditor.

Secara praktis, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi nyata terkait dengan persepsi mahasiswa tentang *locus of control*, tekanan anggaran waktu, dan komitmen profesional terhadap perilaku *disfungsional* auditor. Mahasiswa dapat lebih mengendalikan persepsinya dalam *locus of control*, tekanan anggaran waktu, dan komitmen profesional terhadap perilaku *disfungsional* auditor.

TINJAUAN TEORETIS

Locus of control merupakan karakteristik individual yang menunjukkan tingkat keyakinan seseorang tentang faktor-faktor yang berpengaruh atas keberhasilan

atau kegagalan yang mereka alami (Triono, 2012). Seseorang yang meyakini keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya berada dalam kontrolnya disebut memiliki *locus of control internal*, sebaliknya individu yang meyakini keberhasilan atau kegagalan yang dihadapinya ditentukan oleh faktor-faktor eksternal (di luar kontrolnya) disebut memiliki *locus of control eksternal*. Setiap individu memiliki *locus of control* tertentu yang berada diantara kedua ekstrim tersebut. Menurut konsep yang dikemukakan oleh Rotter mengenai *locus of control*, terdapat dua tipe *locus of control*, yaitu *locus of control internal* dan *locus of control eksternal*. Menurut Crider (Ghufron, 2010) terdapat perbedaan karakteristik diantara dua tipe tersebut, yaitu: (1) *Locus of control internal* yang meliputi: suka bekerja keras, memiliki inisiatif yang tinggi, selalu berusaha untuk menemukan pemecahan suatu masalah, selalu mencoba untuk berpikir seefektif mungkin, mempunyai persepsi bahwa usaha harus dilakukan jika ingin meraih kesuksesan, (2) *Locus of control eksternal*: kurang memiliki inisiatif, mempunyai persepsi bahwa hanya ada sedikit korelasi antara usaha dan kesuksesan, kurang suka berusaha, karena percaya bahwa kesuksesan dikontrol oleh faktor luar, kurang mencari informasi untuk memecahkan suatu masalah (Dewi, 2014). Samaei *et al.* (2012) menjelaskan bahwa individu dengan *locus of control eksternal* memiliki kontrol yang kurang terhadap kehidupan mereka dan mereka percaya bahwa apa yang terjadi bagi mereka adalah hasil dari faktor eksternal. Seseorang yang memiliki *locus of control eksternal* percaya bahwa hasil dan perilaku mereka disebabkan faktor dari luar dirinya. Menurut Wuryaningsih (2013), individu dengan *locus of control eksternal* yang rendah memiliki persepsi terhadap kejadian baik positif maupun negatif sebagai konsekuensi dari tindakan atau perbuatan diri sendiri dan berada di bawah pengendalian dirinya.

Pengertian Anggaran Waktu menurut

McGuy (Marfuah, 2011) adalah waktu yang dialokasikan untuk melakukan langkah-langkah dalam program audit. Penyusunan anggaran waktu dilakukan pada tahap awal dari audit, yaitu pada tahap perencanaan. Walaupun banyak penelitian yang mengatakan bahwa anggaran waktu sebagian besar memberikan pengaruh terhadap kualitas audit, namun berguna tidaknya anggaran waktu bergantung kepada profesionalisme auditor yang bersangkutan ketika melakukan audit. Tekanan anggaran waktu adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku (Jemada, 2013). Tekanan anggaran waktu yang diberikan oleh klien merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Tekanan anggaran waktu didefinisikan sebagai kendala yang terjadi pada perikatan audit karena keterbatasan sumber daya berupa waktu yang dialokasikan untuk melaksanakan seluruh tugas audit. Tekanan anggaran waktu menyebabkan stress individual yang muncul akibat tidak seimbang tugas dan waktu yang tersedia serta mempengaruhi etika profesional melalui sikap, nilai, perhatian, dan perilaku auditor (Fonda, 2014).

Komitmen auditor terhadap profesinya merupakan faktor penting yang berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam melakukan tugas audit (Silaban, 2011). Komitmen profesional didasarkan pada premis bahwa individu membentuk suatu kesetiaan (*attachment*) terhadap profesi selama proses sosialisasi ketika profesi menanamkan nilai-nilai dan norma-norma profesi. Setiap tindakan individu pertamanya ditentukan oleh kebutuhannya. Kebutuhan-kebutuhan tersebut, setelah berinteraksi dengan pengalaman-pengalaman pribadi dan sistem nilai individu, akan menentukan harapan-harapan atau tujuan-tujuan dalam setiap perilakunya, sebelum akhirnya individu tersebut menentukan

tindakan apa yang akan dilakukan (Sulistiyawati, 2014). Komitmen Profesional Kontinu (KPK) berhubungan dengan pada sejauh mana individual tetap berada pada suatu profesi. Komitmen profesional kontinyu merupakan bentuk komitmen seseorang terhadap profesinya yang didasarkan pada pertimbangan biaya-biaya yang terjadi jika seseorang meninggalkan profesi.

Komitmen profesional kontinu berargumen bahwa individu mempertahankan komitmen dengan suatu entitas berkaitan dengan akumulasi investasi pada suatu entitas atau tidak adanya alternatif yang sebanding dengan entitas tersebut (Nisa, 2013). Kantor Akuntan Publik bertanggung jawab untuk mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka. Sebutan kantor akuntan publik mencerminkan bahwa auditor yang menyatakan pendapat audit atas laporan keuangan harus memiliki lisensi sebagai akuntan publik. KAP sering pula disebut auditor eksternal atau auditor independen. Kepercayaan masyarakat akan keberadaan akuntan publik semakin meningkat pada masa globalisasi seperti saat ini. Semakin maju perkembangan zaman, semakin meningkat pula jumlah perusahaan yang menghasilkan barang dan jasa guna memenuhi kebutuhan manusia, sehingga jasa akuntan publik semakin dibutuhkan. Meningkatkan kepercayaan akan akuntan publik bukanlah hal yang mudah (Mahardini, 2014).

Dalam melakukan prosedur audit tidak jarang auditor melakukan perilaku-perilaku yang menyimpang atau disebut juga perilaku disfungsional. Perilaku menyimpang atau perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan suatu program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung (Mahardini, 2014). Perilaku disfungsional yang umumnya dilakukan oleh seorang auditor menurut Donnelly (dalam Saputri, 2015) diantaranya (1) *under-reporting of time*, (2) *premature sign-off*, dan

(3) *altering/replacing of audit procedures*. Penyimpangan perilaku auditor dalam melakukan audit dapat mempengaruhi reliabilitas laporan audit sehingga perilaku disfungsional ini akan mengancam keyakinan publik pada profesi akuntan publik. Perilaku Reduksi Kualitas Audit menurut Pierce (dalam Tanjung, 2013) dapat dilakukan dengan berbagai tindakan seperti: (1) penghentian prematur prosedur audit (*pre-mature sign-off*), (2) review yang dangkal atas dokumen klien, (3) tidak menginvestigasi kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien, (4) penerimaan atas penjelasan klien yang tidak memadai, (5) mengurangi pekerjaan audit dari yang seharusnya dilakukan dan tidak memperluas *scope* pengauditan ketika terdeteksi transaksi atau pos yang meragukan. Dan tambahan dari Donnelly (dalam Tanjung, 2013) adalah (6) merubah prosedur yang telah ditetapkan dalam melaksanakan audit di lapangan (*replacing and altering original audit procedures*).

Penelitian sebelumnya dilakukan oleh Triono (2012) Pengaruh *Locus Control*, Komitmen Organisasional, dan Posisi Terhadap Penerimaan Perilaku *Disfungsional* Audit. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis apakah *locus of control*, organisasi komitmen, dan posisi auditor mempengaruhi penerimaan audit *disfungsional* perilaku. Penelitian lain dilakukan oleh Marfuah (2011) dengan judul Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku *Disfungsional* Auditor dalam Perspektif Teoretis Sress Kerja. Penelitian ini menguji bagaimana indikator-indikator berupa Tipe KAP, Posisi Auditor, Fee Audit, Program Audit, Partisipasi Auditor dan Waktu Aktual Audit Tahun Lalu berpengaruh terhadap Pencapaian Anggaran Waktu, dan selanjutnya menguji bagaimana Pencapaian Anggaran Waktu berpengaruh terhadap perilaku *disfungsional* auditor berupa *Reduced Audit Quality Practices* (RAQPs), dan *Under Reporting of Time* (URT). Peneliti yang lain yaitu Silaban (2011) telah melakukan penelitian Pengaruh Multidimensi Komitmen Profesional terhadap Perilaku

Audit *Disfungsional*.

Perilaku *disfungsional* auditor dalam pelaksanaan program audit dipengaruhi banyak faktor. Berdasarkan uraian di atas, maka yang menjadi masalah utama dalam penelitian ini adalah masalah perilaku *disfungsional* auditor, namun karena luasnya ruang lingkup masalah utama maka peneliti membatasi hanya masalah pengaruh *locus of control*, tekanan anggaran waktu, dan komitmen profesional terhadap perilaku auditor *disfungsional*. Hipotesis yang diajukan untuk diuji dalam penelitian ini adalah:

H₁ : Locus of control berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor.

H₂ : Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor.

H₃ : Komitmen profesional berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor.

METODE PENELITIAN

Berdasarkan tujuan penelitian yang telah ditetapkan, maka penelitian ini menggunakan desain penelitian deskriptif kuantitatif atau jenis penelitian lapangan dengan maksud untuk menguji hipotesis yaitu mengungkap situasi atau variabel sesuai dengan keadaan yang ada pada saat penelitian ini dilaksanakan.

Populasi sebagai wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya. Populasi yang menjadi target penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP di Surabaya. Auditor dipilih sebagai populasi karena auditor langsung terjun kelapangan sehingga lebih rentan untuk melakukan perilaku disfungsional. Jumlah seluruh auditor adalah 123 orang.

Kriteria sampel adalah auditor yang terlibat dalam pelaksanaan program audit

atas audit umum (*general audit*) laporan keuangan perusahaan yang dilakukan KAP dengan pengalaman audit minimal selama 2 (dua) tahun. Kriteria ini didasarkan karena pada umumnya auditor yang memiliki pengalaman audit minimal 2 (dua) tahun di KAP telah diberi tanggungjawab untuk melaksanakan program audit. Sampel adalah sebagian atau perwakilan populasi yang diteliti dengan menggunakan cara tertentu.

Teknik pengambilan sampel adalah dengan Probability sampling jenis *simple random sampling*, yaitu teknik sampling yang memberikan peluang yang sama bagi setiap unsur atau anggota populasi untuk dipilih menjadi anggota sampel. Dikatakan simpel karena pengambilan sampel anggota populasi dilakukan secara acak. Pada dasarnya prosedur pengambilan sampel diperlukan untuk menekan sejauh mungkin terjadinya bias dan variabilitas. Teknik pengambilan sampel yang memenuhi persyaratan ini ialah *simple random sampling*, yaitu suatu metode yang memberikan peluang sama kepada anggota populasi untuk terpilih sebagai sampel (Wijayanti, 2013). Biasanya dengan bantuan daftar random kemudian memilihnya secara acak (dengan mengocok) kita akan mendapatkan sampel yang representative. Pada penelitian ini, pemilihan sampel didasarkan pada random sampling dan dilakukan dengan cara undian. Sampel menurut Arikunto (2012) adalah sebagian atau wakil populasi yang diteliti. Adapun teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah penarikan sampel proporsional. Penentuan ukuran sampel diambil sampel sebesar 94 auditor, yang diambil secara acak dari 123 orang populasi. Lokasi penelitian adalah di Kota Surabaya. Waktu penelitian Juni-Nopember 2015. Regresi merupakan suatu teknik statistik yang digunakan untuk menjelaskan hubungan antara sebuah variabel dependen dan beberapa variabel independen (Sunarto, 2010: 1).

Locus of control merupakan karakteristik yang menunjukkan tingkat keyakinan seseorang tentang faktor-faktor yang

berpengaruh atas keberhasilan atau kegagalan yang mereka alami (Triono, 2012). Seseorang yang meyakini keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya berada dalam kontrolnya disebut memiliki *locus of control internal*, sebaliknya individu yang meyakini keberhasilan atau kegagalan yang dihadapinya ditentukan oleh faktor-faktor eksternal (di luar kontrolnya) disebut memiliki *locus of control eksternal*. Setiap individu memiliki *locus of control* tertentu yang berada diantara kedua ekstrim tersebut. Variabel ini dioperasionalkan sebagai konstruk internal-eksternal yang mengukur keyakinan individual atas faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan maupun kegagalan yang dialaminya. Pengukuran *locus of control* individu auditor dilakukan dengan mengadopsi instrument *locus of control* dari Donnelly (Triono, 2012) Instrumen ini dipilih karena menurut peneliti terdahulu skala ini sesuai digunakan untuk mengukur *locus of control* individu dalam konteks lingkungan pekerjaan. Instrumen ini juga telah digunakan Donnelly dan Sapheero (Triono, 2012) untuk mengukur *locus of control* auditor dalam lingkungan audit, dan menghasilkan *internal consistency* pada level yang dapat diterima yaitu dengan *Cronbach alpha*. Instrumen ini terdiri atas 16 butir pertanyaan dengan menggunakan skala Likert 5 poin mulai dari poin 1 (sangat tidak setuju) sampai poin 5 (sangat setuju). Delapan butir pertanyaan disusun dengan skor terbalik yaitu pertanyaan nomor 1, 2, 3, 4, 7, 11, 14, dan 15.

Tekanan anggaran waktu adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku (Jemada, 2013). Variabel ini dioperasionalkan dengan mengukur seberapa sering responden merasakan terdapat tekanan dalam pelaksanaan suatu prosedur audit tertentu yang ditimbulkan anggaran waktu audit. Instrumen untuk mengukur variabel ini diadopsi

dari item-item pertanyaan yang digunakan pada studi-studi yang dilakukan oleh Kelley dan Seiler, Willet dan Page, Malone dan Robert, Otley dan Pierce, Coram dan Pierce dan Sweeney (Marfuah, 2011). Instrumen yang digunakan mengukur tekanan anggaran waktu yang dirasakan terdiri atas 6 (enam) item pertanyaan dengan skala likert 5 poin mulai dari poin 1 (hampir tidak pernah) sampai poin 5 (hampir selalu). Setiap responden diminta untuk memberikan respon atas 6 (enam) pertanyaan yang mengindikasikan keadaan dimana responden merasakan terdapat tekanan anggaran waktu pada pelaksanaan program audit. Skor yang tinggi pada skala likert mengindikasikan auditor merasakan tekanan anggaran waktu pada level yang lebih tinggi, sebaliknya skor yang rendah mengindikasikan auditor merasakan tekanan anggaran waktu pada level yang lebih rendah.

Komitmen profesional didefinisikan sebagai kekuatan relatif dari identifikasi dan keterlibatan individu terhadap suatu profesi. Komitmen seseorang terhadap profesinya diwujudkan dalam tiga karakteristik berikut: (1) suatu penerimaan atas tujuan-tujuan dan nilai-nilai profesi, (2) suatu kemauan untuk melakukan usaha sekuat tenaga demi kepentingan profesi, dan (3) suatu keinginan untuk memelihara dan mempertahankan keanggotaan dalam profesi. Pada penelitian ini komitmen profesional dipandang sebagai konstruk multidimensi yang terdiri atas komitmen profesional afektif (KPA), komitmen profesional kontinu (KPK), dan komitmen profesional normative (KPN). Konstruk ini diukur dengan mengadopsi instrumen yang dikembangkan oleh Meyer (Silaban, 2011). Instrumen ini telah digunakan Smith dan Hall (Silaban, 2011) mengukur komitmen akuntan terhadap profesinya pada profesi akuntan di Australia. Hasil penelitian Smith dan Hall menunjukkan instrumen ini merupakan model pengukuran yang dapat diandalkan. Hal ini ditunjukkan melalui nilai loading faktor, *constructreliability*, dan

varians yang diekstraksi dari masing-masing dimensi komitmen profesional yang sesuai dengan kriteria. Selanjutnya masing-masing konstruk memiliki validitas diskriminan (*discriminant validity*) yang baik (Silaban, 2011). Instrumen ini terdiri atas 18 (delapan belas) item pertanyaan, masing-masing 6 (enam) pertanyaan untuk setiap dimensi. Responden diminta pendapatnya untuk setiap item pertanyaan dengan skala Likert 5 poin mulai dari poin 1 (Sangat Tidak Setuju) sampai poin 5 (Sangat Setuju). Skor yang tinggi pada skala pengukuran mengindikasikan komitmen pada level yang lebih tinggi, sebaliknya skor yang rendah mengindikasikan komitmen pada level yang lebih rendah.

Dalam melakukan prosedur audit tidak jarang auditor melakukan perilaku-perilaku yang menyimpang atau disebut juga perilaku disfungsi. Perilaku menyimpang atau perilaku audit disfungsi adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan suatu program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung (Mahardini, 2014). Perilaku disfungsi yang umumnya dilakukan oleh seorang auditor menurut Donnelly (dalam Saputri, 2015) diantaranya: (1) *underreporting of time*, (2) *premature sign-off*, dan (3) *altering/replacing of audit procedures*. Penyimpangan perilaku auditor dalam melakukan audit dapat memengaruhi reliabilitas laporan audit sehingga perilaku disfungsi ini akan mengancam keyakinan publik pada profesi akuntan publik. Instrumen ini terdiri atas 13 (tiga belas) item pertanyaan. Responden diminta pendapatnya untuk setiap item pertanyaan dengan skala Likert 5 poin mulai dari poin 1 (Sangat Tidak Setuju) sampai poin 5 (Sangat Setuju). Skor yang tinggi pada skala pengukuran mengindikasikan perilaku disfungsi pada level yang lebih rendah, sebaliknya skor yang rendah mengindikasikan perilaku disfungsi pada level yang lebih tinggi.

Seperti yang diuraikan sebelumnya,

variabel-variabel yang diuji pada penelitian ini diukur dengan pertanyaan-pertanyaan yang diadopsi dari instrumen-instrumen yang digunakan pada penelitian-penelitian terdahulu. Meskipun instrumen yang digunakan pada penelitian ini ditunjukkan memiliki validitas dan reliabilitas yang baik pada penelitian-penelitian terdahulu, namun beberapa kelemahan yang melekat pada penelitian survey menjadi pertimbangan dalam perancangan instrumen penelitian ini. Secara khusus, ada dua kelemahan yang mendapat perhatian yaitu: (1) kemungkinan terjadinya respon bias, dan (2) tingkat pengembalian kuesioner yang rendah.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Usia responden antara 20-30 tahun sebanyak 3 orang responden (3,19%), responden yang berusia 31-40 tahun terdapat sebanyak 20 orang responden (21,28%). Untuk responden berusia 41-50 tahun merupakan responden dengan jumlah tertinggi yaitu sebanyak 47 orang responden (50,00%), usia 51-60 tahun sebanyak 24 orang responden (25,53%), dan tidak ada responden yang usianya lebih dari 60 tahun. Banyaknya responden berdasarkan jenis kelamin dapat diketahui 78 orang responden laki-laki (82,98%), dan 16 orang responden perempuan (17,02%). Data tersebut menunjukkan bahwa responden didominasi oleh laki-laki. Sejumlah 83 orang responden (88,30%) responden berpendidikan Strata 1, 11 orang responden (11,70%) berpendidikan Strata 2, dan tidak ada responden yang berpendidikan SMA, dan Strata 3.

Terdapat 18 responden (19,15%) memiliki skor *Locus of control* sebesar 75, 16 responden (17,02%) memiliki skor *Locus of control* sebesar 65,15 responden (15,96%) memiliki skor *Locus of control* sebesar 27, 14 responden (14,89%) memiliki skor *Locus of control* sebesar 26,9 responden (9,57%) memiliki skor *Locus of control* sebesar 25,4 responden (4,26%) memiliki skor *Locus of control* sebesar 28, terdapat masing-masing 3 responden (3,19%) memiliki skor *Locus of control* sebesar 23, 71, dan 72, terdapat

masing-masing 2 responden (2,13%) memiliki skor *Locus of control* sebesar 68 dan 76, dan masing-masing 1 responden (1,06%) memiliki skor *Locus of control* sebesar 67, 69, 70, 74, dan 77,

Terdapat 39 responden (41,49%) yang memiliki skor tekanan anggaran waktu sebesar 26, 24 responden (25,53%) yang memiliki skor tekanan anggaran waktu sebesar 9, 10 responden (10,64%) memiliki skor tekanan anggaran waktu sebesar 10,5 responden (5,32%) memiliki skor tekanan anggaran waktu sebesar 8,4 responden (4,26%) memiliki skor tekanan anggaran waktu sebesar 7, terdapat masing-masing 3 responden (3,19%) memiliki skor tekanan anggaran waktu sebesar 24, 27, dan 28, terdapat 2 responden (2,13%) yang memiliki skor tekanan anggaran waktu sebesar 11, dan 1 responden (1,06%) memiliki skor tekanan anggaran waktu sebesar 25.

Terdapat 22 responden (23,40%) memiliki skor 82, terdapat masing-masing 20 responden (21,28%) memiliki skor 29 dan 79, 8 responden (8,51%) memiliki skor 31, 6 responden (6,38%) memiliki skor 25, terdapat masing-masing 4 responden (4,26%) memiliki skor 28 dan 30, terdapat masing-masing 3 responden (3,19%) memiliki skor 27 dan 72, 2 responden (2,13%) memiliki skor 81, dan ada masing-masing 1 responden (1,06%) yang memiliki skor 77 dan 80.

Terdapat 27 responden (28,72%) yang memiliki skor perilaku disfungsi auditor sebesar 22, 22 responden (23,40%) memiliki skor perilaku disfungsi auditor sebesar 60, 19 responden (20,21%) memiliki skor perilaku disfungsi auditor sebesar 61, 9 responden (9,57%) memiliki skor perilaku disfungsi auditor sebesar 20, 7 responden (7,45%) memiliki skor perilaku disfungsi auditor sebesar 21, 3 responden (3,19%) memiliki skor perilaku disfungsi auditor sebesar 57, masing-masing 2 responden (2,13%) memiliki skor perilaku disfungsi auditor sebesar 24 dan 58, dan terdapat masing-masing 1 responden (1,06%) memiliki skor perilaku disfungsi auditor sebesar 59, 62, dan 63.

Tabel 1
Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.999 ^a	.998	.998	.843

a. Predictors: (Constant), Komitmen Profesional, Locus Of Control, Tekanan Anggaran Waktu

Dari tabel 1 di atas dapat diketahui bahwa Komitmen Profesional, *Locus of Control* dan tekanan anggaran waktu berpengaruh 99,8% terhadap Perilaku Disfungsional Auditor. Penyimpangan perilaku auditor yang dikarenakan komitmen profesional, *Locus of Control* dan tekanan ang-

garan waktu berpengaruh dalam melakukan audit yang pada akhirnya dapat mempengaruhi reliabilitas laporan audit sehingga perilaku disfungsional ini akan mengancam keyakinan publik pada profesi akuntan publik.

Tabel 2
Anova

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	35122.070	3	11707.357	1.647E4	.000 ^a
	Residual	63.984	90	.711		
	Total	35186.053	93			

a. Predictors: (Constant), Komitmen Profesional, Locus Of Control, Tekanan Anggaran Waktu

b. Dependent Variable: Perilaku Disfungsional Audit

Dari tabel 2 di atas dapat diketahui bahwa Komitmen Profesional, *Locus of Control* dan tekanan anggaran waktu berpengaruh signifikan terhadap Perilaku Disfungsional Auditor dengan nilai signifikansi 0,000 lebih kecil dari 0,05. Perilaku disfungsional auditor yang dipengaruhi oleh komitmen profesional, *Locus of Control* dan tekanan anggaran waktu merupakan ancaman serius terhadap kualitas audit karena bukti-bukti audit yang dikumpulkan selama pelaksanaan prosedur audit tidak kompeten dan cukup sebagai dasar memadai bagi auditor untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan klien yang diaudit (Tanjung, 2013).

Hipotesis pertama dari penelitian ini adalah *Locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Dari tabel 2 di atas dapat diketahui bahwa

locus of control berpengaruh positif terhadap Perilaku Disfungsional Auditor dengan nilai signifikansi 0,000 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa auditor memiliki suatu keyakinan mengenai penyebab kesuksesan dan kegagalan yang dialaminya terjadi karena adanya faktor dalam diri auditor sendiri. Dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa auditor suka bekerja keras, memiliki inisiatif yang tinggi, selalu berusaha untuk menemukan pemecahan suatu masalah, selalu mencoba untuk berpikir seefektif mungkin, mempunyai persepsi bahwa usaha harus dilakukan jika ingin meraih kesuksesan (Ghufroon, 2010). *Locus of control* merupakan karakteristik individual yang menunjukkan tingkat keyakinan seseorang tentang faktor-faktor yang berpengaruh atas keberhasilan atau kegagalan yang mereka alami (Triono, 2012).

Tabel 3
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	-.557	.230		-2.425	.017
	Locus Of Control	.303	.024	.353	12.877	.000
	Tekanan Anggaran Waktu	-.322	.157	-.142	-2.049	.043
	Komitmen Profesional	.597	.045	.793	13.248	.000

a. Dependent Variable: Perilaku Disfungsional Audit

Seseorang yang meyakini keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya berada dalam kontrolnya disebut memiliki *locus of control internal*, sebaliknya individu yang meyakini keberhasilan atau kegagalan yang dihadapinya ditentukan oleh faktor-faktor eksternal (di luar kontrolnya) disebut memiliki *locus of control eksternal*. Setiap individu memiliki *locus of control* tertentu yang berada diantara kedua ekstrim tersebut.

Locus of control ialah pemikiran seseorang mengenai sebab sesuatu terjadi atau kekuatan yang dapat mendorong aksinya. (*Perception of why thing happens or what drives the behavior*). *Locus of control* berdampak pada perilaku disfungsional audit, kepuasan kerja, komitmen organisasi dan turnover intention (Donnelly *et al.*, 2003). Auditor sebagai individu dengan faktor bawahan juga dapat mempengaruhi kinerja auditor. Faktor bawahan berupa locus of control, pengalaman dan kemampuan yang dirasakan, sedangkan faktor lingkungan berupa struktur tugas, sistem otoritas formal dan kelompok kerja (Soros dalam Engko dan Gudono, 2007:3).

Auditor dengan *locus of control internal* akan mempunyai kontribusi positif pada kinerja melaksanakan tugas audit,

oleh karena itu mereka memandang locus of control internal sebagai usaha yang harus dilakukan jika ingin berhasil sedangkan *locus of control* eksternal dilakukan pada orang yang kurang suka berusaha. *Locus of control* eksternal disebabkan oleh faktor luar yang mengontrol dan sedikit korelasi antara usaha dengan kesuksesan

Menurut konsep yang dikemukakan oleh Rotter mengenai *locus of control*, terdapat dua tipe *locus of control*, yaitu *locus of control internal* dan *locus of control eksternal*. Menurut Crider (Ghufron, 2010) terdapat perbedaan karakteristik diantara dua tipe tersebut, yaitu: 1) *Locus of control internal* yang meliputi: suka bekerja keras, memiliki inisiatif yang tinggi, selalu berusaha untuk menemukan pemecahan suatu masalah, selalu mencoba untuk berpikir seefektif mungkin, mempunyai persepsi bahwa usaha harus dilakukan jika ingin meraih kesuksesan. 2) *Locus of control eksternal*: kurang memiliki inisiatif, mempunyai persepsi bahwa hanya ada sedikit korelasi antara usaha dan kesuksesan, kurang suka berusaha, karena percaya bahwa kesuksesan dikontrol oleh factor luar, kurang mencari informasi untuk memecahkan suatu masalah (Dewi, 2014).

Samaei *et al.* (2012) menjelaskan bahwa individu dengan *locus of control* eksternal memiliki kontrol yang kurang terhadap kehidupan mereka dan mereka percaya bahwa apa yang terjadi bagi mereka adalah hasil dari faktor eksternal seseorang yang memiliki *locus of control* eksternal percaya bahwa hasil dan perilaku mereka disebabkan faktor dari luar dirinya.

Menurut Wuryaningsih (2013), individu dengan *locus of control* eksternal yang rendah memiliki persepsi terhadap kejadian baik positif maupun negatif sebagai konsekuensi dari tindakan atau perbuatan diri sendiri dan berada di bawah pengendalian dirinya.

Locus of control merupakan hasil pemikiran seseorang mengenai sebab sesuatu terjadi atau kekuatan yang mendorong aksinya. (*Perception of why thing happens or what drives the behavior*). Hyatt dan Prawitt (2001) telah membuktikan bahwa internal *locus of control* memiliki kaitan dalam peningkatan kinerja dan *locus of control* internal harusnya memiliki tingkatan yang lebih tinggi dibanding *locus of control* eksternal dalam sebuah lingkungan audit. Kartika dan Wijayanti (2007) menghasilkan *locus of control* sebagai anteseden hubungan kinerja dengan penerimaan perilaku disfungsi audit. Penelitian Oktarina (2007) yang menunjukkan bahwa *locus of control* memiliki pengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Jika individu memiliki *locus of control* internal berarti individu tersebut lebih meyakini bahwa diri mereka sebagai penentu nasib mereka. Individu yang lebih meyakini bahwa sesuatu yang terjadi pada diri mereka karena disebabkan oleh kekuatan di luar dirinya menandakan individu tersebut memiliki *locus of control* eksternal (Wintari, 2015).

Locus of control merupakan faktor internal yang berpengaruh terhadap penurunan kualitas audit. *Locus of control* merupakan tingkat keyakinan seseorang tentang sejauh mana mereka dapat mengendalikan faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya (Rotter,

1966). Dengan mengetahui *locus of control* dari karakteristik seorang auditor dapat diperkirakan apakah seorang auditor lebih cenderung melakukan tindakan penurunan kualitas audit atau tidak pada suatu kondisi tertentu. Beberapa penelitian menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh terhadap perilaku penurunan kualitas audit (Ratna, 2013; Andika, 2008). Tetapi hasil penelitian yang berbeda menemukan bahwa pengaruh *locus of control* terhadap perilaku penurunan kualitas audit secara statistik tidak signifikan (Malone & Robert, 1996).

Hipotesis kedua dari penelitian ini adalah tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsi auditor. Dari tabel 3 di atas dapat diketahui bahwa Tekanan Anggaran Waktu berpengaruh negatif terhadap Perilaku Disfungsi Auditor dengan nilai signifikansi 0,043 lebih kecil dari 0,05. Tekanan anggaran waktu adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku (Jemada, 2013).

Hal ini menunjukkan auditor menyikapi tekanan waktu yakni dengan cara memanfaatkan waktu dengan sebaik-baiknya guna memaksimalkan kinerja dan mencapai sasaran waktu yang telah ditetapkan. Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa auditor tidak terpengaruh walaupun auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku (Jemada, 2013).

Tekanan anggaran waktu didefinisikan sebagai kendala yang terjadi pada perikatan audit karena keterbatasan sumber daya berupa waktu yang dialokasikan untuk melaksanakan seluruh tugas audit. Tekanan anggaran waktu menyebabkan stress individual yang muncul akibat tidak seimbangnya tugas dan waktu yang tersedia serta mempengaruhi etika profesional melalui sikap, nilai, perhatian, dan perilaku auditor

(Fonda, 2014).

Tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap kualitas audit. Dimana dengan tekanan anggaran waktu yang tinggi dapat menyebabkan menurunnya tingkat kualitas audit, karena dengan anggaran waktu yang terbatas menyebabkan auditor harus memperketat program-program yang dilaksanakan untuk dapat menyesuaikan dengan waktu yang terbatas, sehingga audit yang dilakukan tidak dapat dilakukan dengan lebih teliti dan hati-hati karena adanya batasan waktu yang telah dianggarkan tersebut (Primastuti, 2014).

Tekanan anggaran waktu yang ketat akan meningkatkan tingkat stress auditor karena auditor harus melakukan pekerjaan audit dengan waktu yang ketat, bahkan dalam anggaran waktu tidak dapat menyelesaikan audit dengan prosedur audit yang seharusnya. Tekanan anggaran waktu adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku. Tekanan yang dihasilkan oleh anggaran waktu yang ketat secara konsisten berhubungan dengan perilaku disfungsional (Aisyah, 2015).

Tekanan anggaran waktu secara konsisten berhubungan dengan perilaku disfungsional, dimana merupakan ancaman langsung dan serius terhadap kualitas audit karena tekanan anggaran waktu merupakan keadaan di mana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat dan kaku.

Penelitian (Prasito dan Priyo, 2007) menunjukkan hasil bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Tekanan anggaran waktu yang dihadapi oleh profesional dalam bidang pengauditan dapat menimbulkan tingkat stress yang tinggi dan mempengaruhi sikap, niat, dan perilaku auditor.

Tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap kualitas audit. Dimana dengan

tekanan anggaran waktu yang tinggi dapat menyebabkan menurunnya tingkat kualitas audit, karena dengan anggaran waktu yang terbatas menyebabkan auditor harus memperketat program-program yang dilaksanakan untuk dapat menyesuaikan dengan waktu yang terbatas, sehingga audit yang dilakukan tidak dapat dilakukan dengan lebih teliti dan hati-hati karena adanya batasan waktu yang telah dianggarkan tersebut.

Tekanan anggaran waktu menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit. Pentingnya *time budget pressure* terhadap kualitas audit adalah dengan rendahnya tekanan anggaran waktu akan mampu mengurangi tekanan waktu pelaksanaan dalam melaksanakan tugas audit sehingga tugas audit dapat dilakukan dengan lebih hati-hati dan teliti sehingga kualitas audit dapat terjaga dengan baik (Primastuti, 2014).

Tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) merupakan suatu keadaan yang menunjukkan auditor dituntut melakukan efisiensi terhadap anggaran yang sangat ketat dan kaku (Raghunatan, 1991). Anggaran waktu audit yang ketat dapat mengakibatkan auditor merasakan tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) dalam pelaksanaan program audit akibat ketidakseimbangan antara anggaran waktu audit yang tersedia dan waktu yang dibutuhkan untuk penyelesaian program audit.

Ini sesuai dengan penelitian Simanjutak (2008) yang menyatakan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, dimana auditor cenderung untuk lebih memilih informasi yang dianggap paling penting dibawah tekanan anggaran waktu, hal ini akan menyebabkan pengujian yang telah direncanakan tidak sepenuhnya dilaksanakan.

Tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap independensi. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian sebelumnya oleh Weningtyas (2006) yang menyatakan bahwa *time budget pressure*

berpengaruh terhadap independensi.

Tekanan anggaran waktu menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit. Pentingnya *time budget pressure* terhadap kualitas audit adalah dengan rendahnya *time budget pressure* akan mampu mengurangi tekanan waktu pelaksanaan dalam melaksanakan tugas audit sehingga tugas audit dapat dilakukan dengan lebih hati-hati dan teliti sehingga kualitas audit dapat terjaga dengan baik (Primastuti, 2014).

Tekanan anggaran waktu merupakan satu tipe tekanan yang menunjukkan potensial mengurangi lingkungan pengendalian auditor. Dengan kata lain, ketika auditor berhadapan dengan anggaran waktu yang dirasakan memberikan tekanan karena meningkatnya kompleksitas tugas, masalah yang berasal dari klien, ketidak efisienan auditor itu sendiri dan anggaran waktu yang tidak realistis mendorong auditor melakukan tindakan yang tidak konsisten dengan perilaku dan kepercayaan yang diyakini sebelumnya (Gasperz, 2014).

Lord (Jemada, 2013) menyatakan bahwa cara respon auditor terhadap tekanan anggaran waktu dibedakan menjadi dua yakni fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional dalam menyikapi tekanan waktu yakni dengan cara memanfaatkan waktu dengan sebaik-baiknya guna memaksimalkan kinerja dan mencapai sasaran waktu yang telah ditetapkan, berbeda dengan tipe disfungsional yang memandang tekanan waktu tidak lebih dari sebuah keadaan yang menekan auditor secara psikologis agar sesegera mungkin menyelesaikan penugasan sekalipun kualitas audit yang dihasilkan rendah.

Anggaran waktu yang digunakan secara tidak benar dapat merugikan. Anggaran waktu merupakan suatu pedoman, tetapi tidak absolut. Jika auditor menyimpang dari program audit apabila terjadi perubahan kondisi, auditor mungkin juga terpaksa menyimpang dari anggaran waktu. Auditor kadang merasa

mendapat tekanan untuk memenuhi anggaran waktu guna menunjukkan efisiensinya sebagai auditor dan membantu mengevaluasi kinerjanya, akan tetapi begitu saja mengikuti anggaran waktu juga tidak tepat. Tujuan utama dari audit adalah untuk menyatakan pendapat sesuai dengan standar auditing yang diterima umum, bukan untuk memenuhi anggaran waktu (Marfuah, 2011).

Tekanan anggaran waktu yang diberikan oleh klien merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Tekanan anggaran waktu didefinisikan sebagai kendala yang terjadi pada perikatan audit karena keterbatasan sumber daya berupa waktu yang dialokasikan untuk melaksanakan seluruh tugas audit. Tekanan anggaran waktu menyebabkan *stress* individual yang muncul akibat tidak seimbang tugas dan waktu yang tersedia serta mempengaruhi etika profesional melalui sikap, nilai, perhatian, dan perilaku auditor (Fonda, 2014).

Alokasi waktu audit yang tidak tepat akan dapat mengakibatkan munculnya perilaku yang mengancam kualitas audit. Penetapan anggaran waktu audit yang terlalu pendek maupun terlalu panjang akan berdampak pada efektivitas pelaksanaan audit. Berkurangnya anggaran waktu menyebabkan perilaku penurunan kualitas audit meningkat secara signifikan (Wintari, 2015).

Hipotesis ketiga dari penelitian ini adalah komitmen profesional berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Dari tabel 3 dapat diketahui bahwa komitmen profesional berpengaruh positif terhadap Perilaku Disfungsional Auditor dengan nilai signifikansi 0,000 lebih kecil dari 0,05. Dalam penelitian ini dapat diketahui bahwa auditor memiliki sikap yang berdasarkan pendirian atau keyakinan pada profesi yang dilakukan dan dituntut untuk menjalankan tugas sesuai dengan pengetahuan dan keahlian profesional yang berpedoman pada kode etik profesi (Suhakim, 2013).

Komitmen auditor terhadap profesinya

merupakan faktor penting yang berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam melakukan tugas audit (Silaban, 2011). Komitmen profesional didasarkan pada premis bahwa individu membentuk suatu kesetiaan (*attachment*) terhadap profesi selama proses sosialisasi ketika profesi menanamkan nilai-nilai dan norma-norma profesi.

Komitmen profesional merupakan kekuatan relatif terhadap keterlibatan individu dalam profesi tertentu, kemauan untuk mengerahkan usaha atas nama profesi serta keinginan untuk mempertahankan keanggotaan di dalamnya (Wintari, 2015).

Etika profesional dikeluarkan oleh organisasi profesi untuk mengatur perilaku anggota dalam menjalankan praktek profesi bagi masyarakat. Setiap profesi yang menyediakan jasa, memerlukan kepercayaan dari masyarakat yang dilayaninya, sehingga komitmen profesional merupakan sikap yang berdasarkan pendirian atau keyakinan pada profesi yang dilakukan dan dituntut untuk menjalankan tugas sesuai dengan pengetahuan dan keahlian profesional yang berpedoman pada kode etik profesi (Suhakim, 2013).

Komitmen profesional afektif (KPA) berhubungan pada sejauh mana individu ingin berada pada suatu profesi. Komitmen profesional afektif merupakan keterikatan emosional individu terhadap profesinya yang didasarkan pada identifikasi pada nilai-nilai dan tujuan-tujuan profesi dan suatu keinginan untuk membantu profesi mencapai tujuan-tujuan tersebut. Komitmen auditor terhadap profesinya dalam bentuk afektif dapat timbul sebagai akibat pertukaran pengalaman positif yang dirasakan dari profesi atau pengembangan keahlian profesional (Silaban, 2011).

Komitmen profesional kontinyu (KPK) berhubungan dengan pada sejauh mana individual tetap berada pada suatu profesi. Komitmen profesional kontinyu merupakan bentuk komitmen seseorang terhadap profesinya yang didasarkan pada pertimbangan biaya-biaya yang terjadi jika seseorang

meninggalkan profesi. Komitmen profesional kontinyu didasarkan pada *Theory of Side Bets Becker's*, yang berargumen bahwa individu mempertahankan komitmen dengan suatu entitas berkaitan dengan akumulasi investasi pada suatu entitas atau tidak adanya alternatif yang sebanding dengan entitas tersebut (Nisa, 2013).

Pendapat auditor mengenai kewajaran laporan keuangan yang diaudit harus didasarkan pada evaluasi atas bukti-bukti audit yang diperoleh melalui pelaksanaan serangkaian prosedur audit. Tinggi rendahnya kepercayaan masyarakat atau pengguna laporan keuangan terhadap akuntan publik sangat bergantung pada kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor (Mahardini, 2014).

Meluasnya kebutuhan jasa akuntan publik yang merupakan pihak independen, menuntut profesi akuntan publik untuk melakukan peningkatan kinerja, agar output yang dihasilkan dapat diandalkan bagi pihak yang membutuhkan. Kinerja Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berkualitas sangat ditentukan oleh kinerja auditor. Kinerja auditor ialah wujud kerja yang dilaksanakan untuk mencapai hasil kerja yang lebih baik atau ke arah tercapainya tujuan organisasi (Kusnadi, 2015).

Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat (Primastuti, 2014). Seorang auditor dalam menemukan pelanggaran harus memiliki kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional. Seorang auditor harus mempunyai standar umum dalam pengetahuan dan keahlian dalam bidang akuntan untuk menjalankan profesinya berdasarkan prosedur yang telah ditetapkan (Kurnia, 2014).

Kualitas audit yang baik pada prinsipnya dapat dicapai jika auditor menerapkan standar-standar dan prinsip-prinsip audit, bersikap bebas tanpa memihak, patuh kepada hukum serta mentaati kode etik profesi (Manullang, 2010). Auditor dalam menyusun laporan keuangan dituntut untuk dapat menyampaikan informasi apa adanya (Aisyah, 2015).

Optimalisasi kegiatan audit menjadi salah satu upaya strategis yang dapat ditempuh dalam mencegah dan memberantas korupsi. Peranan auditor pemerintah menjadi sangat penting untuk mendukung upaya ini. Auditor pemerintah harus memelihara dan meningkatkan kompetensinya secara terus-menerus agar mampu melaksanakan pekerjaannya secara profesional. Seorang auditor harus selalu berusaha menghasilkan audit yang berkualitas dalam melaksanakan tugasnya. Hal ini disebabkan auditor memiliki tanggung jawab yang besar terhadap berbagai pihak yang memiliki kepentingan terhadap hasil audit (Wintari, 2015).

Laporan audit yang dihasilkan oleh seorang auditor haruslah berkualitas karena laporan audit tersebut dibagikan kepada para pemakai laporan keuangan seperti pemegang saham dan investor sebagai salah satu dasar pengambilan keputusan. Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan yang diberikan kepada akuntan publik inilah yang akhirnya mengharuskan mereka memperhatikan kualitas audit yang dihasilkannya, namun pada praktiknya masih banyak kasus yang melibatkan profesi akuntan publik terkait fee audit dan independensi auditor yang berdampak pada diragukannya kualitas laporan audit yang dihasilkannya (Zam, 2014).

Kegiatan audit tidak terlepas dari masalah keperilakuan, seperti adanya kemungkinan seorang auditor melakukan penyimpangan perilaku (*dysfunctional behavior*) sehingga akan dapat menurunkan kualitas audit (Wintari, 2015).

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan (probability) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan (Aisyah, 2015).

Kualitas audit yang baik dapat dihasilkan jika auditor dalam menjalankan profesinya berpedoman pada kode etik akuntan, standar profesi, dan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia. Setiap auditor harus mempertahankan integritas dan obyektivitas dalam melaksanakan tugas, bertindak jujur dan tegas, sehingga dapat bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu untuk memenuhi kepentingan pribadinya (Gasperz, 2014).

SIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini memberikan simpulan sebagai berikut: 1) *Locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsi-*ional auditor*. Hal ini menunjukkan *locus of control* ini memiliki peranan bagi seseorang untuk menentukan tindakan yang akan dilakukan, 2) Tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsi-*ional auditor*. Hal ini menunjukkan auditor menyikapi tekanan waktu yakni dengan cara memanfaatkan waktu dengan sebaik-baiknya guna memaksimalkan kinerja dan mencapai sasaran waktu yang telah ditetapkan, 3) Komitmen profesional berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsi-*ional auditor*. Artinya komitmen auditor terhadap profesinya merupakan faktor penting yang berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam melakukan tugas audit.

Dari hasil penelitian, maka dapat disarankan: 1) Auditor dapat mengendalikan *locus of control*nya untuk menekan perilaku disfungsi-*ional auditor*. Auditor dapat mengatur tekanan anggaran waktunya untuk menekan perilaku disfungsi-*ional auditor*. Auditor dapat meningkatkan komitmen profesionalnya untuk menekan perilaku disfungsi-*ional auditor*, 2) KAP dapat mengadakan pelatihan pengaturan *locus of control* agar menekan perilaku disfungsi-*ional auditor*. KAP dapat mengadakan pelatihan pengendalian tekanan anggaran waktu agar menekan perilaku disfungsi-*ional auditor*. KAP dapat mengadakan pelatihan peningkatan komitmen profesional agar mene-

kan perilaku disfungsional auditor, 3) Peneliti lain dapat menggunakan hasil penelitian ini untuk mengembangkan penelitian lanjutan. Peneliti lain dapat menggunakan hasil penelitian ini sebagai data untuk penelitian lanjutan.

DAFTAR PUSTAKA

- Aisyah, E. A. 2015. Hubungan Pengalaman, Time Budget Pressure, dan Kompensasi terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang. *Accounting Analysis Journal* 4(1).
- Andika, C. E. G. 2008. Pengaruh Tekanan Waktu, Locus Of Control Dan Komitmen Profesional Terhadap Perilaku Penurunan Kualitas Audit. *Tesis*. Universitas Gajah Mada.
- Arikunto, S. 2012. *Dasar-Dasar Evaluasi Pendidikan*. Bumi Aksara. Jakarta.
- Dewi. 2014. Pengaruh *Locus of Control* dan Motivasi Belajar terhadap Prestasi Belajar Akuntansi Siswa Kelas XI IPS SMA Negeri 2 Sleman Tahun Ajaran 2013/2014. *Skripsi*. Universitas Negeri Yogyakarta.
- Donnelly, D. P., J. J. and Quirin, D. O'Bryan 2003. Auditor Acceptance of Dysfunctional Auditor Behavior: An Explanatory Model Using Auditor's Personal Characteristic. *Behavioral Research in Accounting* 15.
- Engko, C dan Gundono. Pengaruh Kompleksitas Tugas dan Locus of Control Terhadap Hubungan Antara Gaya Kepemimpinan dan Kepuasan Kerja Auditor, *Simposium Nasional Akuntansi X, AMKP-08, Makassar, 2007*.
- Fonda, A J. 2014. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Tipe Kepribadian Auditor, Independensi dan Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit, (Studi pada Auditor KAP di Semarang). *Skripsi*. Universitas Diponegoro.
- Gasperz. J. 2014. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu sebagai Variabel Moderasi terhadap Hubungan antara Faktor Individu dan Kualitas Audit. *Jurnal Dinamika Akuntansi, Keuangan dan Perbankan* 3(1): 33-45.
- Ghufron. 2010. *Teori-teori Psikologi*. Ar-Ruzz Media. Yogyakarta.
- Hyatt, T. A. and D. F. Prawitt. 2001. Does congruence between audit structure and employee locus-of-control affect job performance? *The Accounting Review*. 76 (2): 263-274.
- Jemada, M. 2013. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Kompleksitas Tugas dan Reputasi Auditor terhadap Fee Audit pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bali. *E-Jurnal Akuntansi* 3(3): 132-146.
- Kartika, I. and P. Wijayanti. 2007. Locus of Cotrol Sebagai Antecedent hubungan Kinerja dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit. *SNA X. Makassar*.
- Kurnia, W. 2014. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu, dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit. *e-Journal Akuntansi Fakultas Ekonomi* 1(2): 49-67
- Kusnadi, I. M. G. 2015. Pengaruh Profesionalisme dan Locus of Control terhadap Kinerja Auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. *E-jurnal Akuntansi*. 13(1): 276-291.
- Mahardini, N. M. 2014. Pengaruh Etika profesi dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali). *e-Journal. Jurusan Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha* 2(1).
- Malone, C. F., and R. W. Robert. 1996. Factors Associated With the Incidence of Reduced Audit Quality Behavior. *Auditing: A Journal of Practice an Theory*. 15(2): 49-64.
- Manullang, A. 2010. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu dan Resiko Kesalahan terhadap Penurunan Kualitas Audit. *Jurnal Fokus Ekonomi* 5(1): 81-94.
- Marfuah, S. 2011. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor dalam Perspektif Teori Stress Kerja. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.

- Nisa, F. F. 2013. Analisis Faktor Eksternal dan Internal yang Mempengaruhi Penghentian Prematur atas Prosedur Audit (Studi Empiris pada KAP di Semarang). *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Oktarina, E. 2007. Pengaruh Komitmen Organisasi, Locus of Control Terhadap Kinerja Audit. *Skripsi*. FISE UNY Yogyakarta.
- Prasita, A, dan P. H. Adi. 2007. Pengaruh Kompleksitas Audit dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit dengan Moderasi Pemahaman terhadap Sistem Informasi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis XIII*(1): 54-78.
- Primastuti, F. D. 2014. Pengaruh Time Budget Pressure terhadap Kualitas audit dengan Independensi sebagai Variabel Intervening. *Accounting Analysis Journal* 3(4).
- Raghunathan, B. 1991. Premature Signing-Off of Auditor Procedure an Analysis. *Accounting Horizon* 5(2): 71-79.
- Ratna, P. H. 2013. Pengaruh Tekanan Waktu, Locus Of Control Dan Komitmen Profesional Terhadap Perilaku Penurunan Kualitas Audit. *Tesis*. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- Rotter, J. 1966. *Generalized Expectancies for Internal Versus External Control of Reinforcement*. Psychological Monographs: General and Applied.
- Samaei, L., Z. N. Ramezani., & A. S. H. Semnani. 2012. Relationship between Locus of Control (Internal-External) and a Feeling of The Loneliness between Athletic and Non Athletic Girls. *E-Jurnal* diunduh 2 Juni 2015 dari <http://search.proquest.com>.
- Saputri, I. G, dan A. Yuli. 2015. Pengaruh Sifat Machiavellian dan Tipe Kepribadian pada Perilaku Disfungsional Auditor. *e-Journal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana* 4(02): 70-86.
- Silaban, A. 2011. Pengaruh Multidimensi Komitmen Profesional terhadap Perilaku Audit Disfungsional. *Jurnal Akuntansi & Auditing* 8(1): 1-94.
- Simanjutak, P. 2008. Pengaruh Time Budget Pressure Dan Kesalahan Terhadap Penurunan Kualitas Audit (Reduced Audit Quality) (Study Empiris Pada Auditor KAP Di Jakarta). *Tesis*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Slovin. 2012. Rumus Menentukan Jumlah Sampel, http://repository.upi.edu/operator/upload/s_l0451_0607089_chapter3.pdf Diunduh tanggal 21 September 2013.
- Suhakim, A. I. 2013. Pengaruh gender, Locus of Control, komitmen profesi dan kesadaran etis terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik. <http://www.e-jurnal.com/2013/12/pengaruh-gender-locus-of-control.html> Diunduh tanggal 21 September 2013
- Sulistiyawati, A I. 2014. Pengembangan Model Perilaku Auditor Melalui Etika Auditor. *Seminar Nasional dan Call for Papers UNIBA 2014*. Universitas Semarang. Semarang.
- Sunarto, G. W. 2010. *Pakematik Strategi Pembelajaran Inovatif Berbasis TIK*. Jakarta.
- Tanjung, R. 2013. Pengaruh Karakteristik Personal Auditor dan Time Budget Pressure terhadap Perilaku Disfungsional Auditor. (Studi Empiris pada KAP di Kota Padang dan Pekanbaru). *Skripsi*. Universitas Negeri Padang.
- Triono, H. 2012. Pengaruh Locus of Control, Komitmen Organisasional, dan Posisi terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang). *Prosiding Seminar Nasional. Forum Bisnis & Keuangan I*, Th. 2012 halaman 152. Semarang: Forum Bisnis & Keuangan
- Weningtyas, S., D. Setiawan., dan H. Triatmoko. 2006. Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit. *Jurnal Simposium Nasional IX. Padang, 23-26 Agustus 2006*.
- Wijayanti. 2013. Pengambilan Sampel Berdasarkan Peringkat pada Analisis Regresi Linear Sederhana. *Jurnal Gaussian* 2(3): 209-218.

- Wintari, N. W. W. I. 2015. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Locus of Control, dan Komitmen Profesional pada Perilaku Penurunan Kualitas Audit. *Jurnal Buletin Studi Ekonomi* 20(2).
- Wuryaningsih. 2013. Analisis Pengaruh Locus of Control Pada Kinerja Karyawan. *Jurnal Publikasi Ilmiah*. Universitas Muhammadiyah Surakarta. Surakarta.
- Zam, D. 2014. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu (Time Budget Pressure) Fee Audit dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit *Jurnal Eproc. Telkom University*