

**PENGARUH TIME BUDGET PRESSURE TERHADAP DYSFUNCTIONAL
AUDIT BEHAVIOR DENGAN DIMODERASI LOCUS OF CONTROL
(Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta)**

Dewi Apriyani*
Temy Setiawan†

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of time budget pressure and locus of control on the dysfunctional audit behavior and to see whether the locus of control can moderate the relationship between time budget pressure and the dysfunctional audit behavior. Questionnaires are distributed to 201 auditor who act as respondents, but only 146 questionnaire that can be processed from 51 KAP in Jakarta. Data analysis is conducted using SmartPLS 3.0 program. The results showed that, partially, time budget pressure variable and external locus of control give significant influence to dysfunctional audit behavior while internal locus of control does not affect dysfunctional audit behavior. The external and internal variables of the locus of control are not able to moderate the time budget pressure relationship to the dysfunctional audit behavior. Another finding in the form of sensitivity analysis suggests that male respondents consider that time budget pressure and external locus of control are factors that encourage them to perform dysfunctional audit behavior while time budget pressure does not encourage female respondents to perform dysfunctional audit behaviors.

Keywords: *Time budget pressure, locus of control and dysfunctional audit behavior*

1. PENDAHULUAN

Berdasarkan data tahun 2015, Indonesia mempunyai persentase perbandingan antara Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan emiten sebesar 97,04%, (Susanti dan Subroto, 2015). Pada tahun 2016, presentase itu sebesar 94,6% dengan komposisi

* Universitas Bunda Mulia, Jakarta

† Universitas Bunda Mulia, Jakarta

510 KAP yang terdaftar di IAPI dan 539 emiten yang tercatat di BEI. Hal ini memicu munculnya persaingan antar-KAP dalam memperoleh klien. Persaingan antar-KAP dapat memengaruhi perilaku auditor. Dalam kondisi persaingan yang ketat seperti sekarang, auditor harus selalu menjaga kinerjanya dengan melakukan pekerjaan sesuai dengan standar audit yang berlaku sehingga dapat meningkatkan kepercayaan publik terhadap profesi auditor.

Dysfunctional audit behavior telah menjadi suatu isu yang menyebar luas terutama setelah kasus Enron. Perilaku disfungsi auditor merupakan perilaku yang membenarkan terjadinya penyimpangan dalam penugasan audit (Donnelly *et al.*, 2003). *Dysfunctional audit behavior* dapat berdampak secara langsung dan tidak langsung terhadap kualitas audit. Menurut Rustiarini (2014), perilaku yang termasuk dalam *dysfunctional audit behavior* adalah penghentian prematur atas prosedur audit (*premature sign-off*), penyelesaian pekerjaan tanpa melaporkan waktu sesungguhnya yang digunakan (*underreporting of time*), dan penggantian prosedur audit yang telah ditetapkan (*replacing audit procedures*).

Penelitian terkait *dysfunctional audit behavior* di Indonesia, diantaranya telah dilakukan oleh Maulina, Anggraini, dan Anwar (2010). Penelitian tersebut menunjukkan bahwa dari 57 auditor di KAP Jakarta Selatan, sebanyak 32 auditor (56,14%) menjawab sangat setuju dan 20 auditor (35,09%) menjawab setuju untuk melakukan *premature sign-off*. Selain itu, Lestari (2010) dalam Susanti dan Subroto (2015) yang meneliti penyimpangan perilaku audit secara aktual menunjukkan bahwa dari 63 auditor di KAP Semarang, 81% auditor mengaku tidak pernah melakukan *premature sign-off* dan hanya 19% mengaku pernah melakukan *premature sign-off*. Ariani dan Lautania (2008) dalam Susanti dan Subroto (2015) yang meneliti perilaku disfungsi secara aktual mengungkapkan bahwa dari 61 auditor di Banda Aceh, hanya 23% mengaku pernah melakukan *premature sign-off* dan sisanya mengaku tidak pernah melakukan *premature sign-off*. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa terdapat fenomena perilaku disfungsi yang dilakukan oleh auditor di Indonesia.

Tingginya tingkat persaingan KAP juga menyebabkan penentuan anggaran waktu yang tidak realistis. Sulaki-lakinto (2009) menyatakan bahwa *time budget pressure* berpengaruh positif pada *dysfunctional audit behavior*, yaitu *audit quality reduction behavior* dan *underreporting of time*. Semakin besar tingkat *time budget pressure* maka akan semakin besar pula kemungkinan auditor untuk melakukan *audit quality reduction behaviour* (AQRB) dan *underreporting of time* (URT).

Menurut Srimindartiet al. (2015), ada beberapa faktor yang mendorong auditor untuk melakukan *dysfunctional audit behavior*. Salah satu faktor tersebut adalah *locus of control*, yaitu konsep yang dikembangkan oleh Rotter (1966). Rotter menyatakan bahwa individu cenderung menggantungkan hasil pada usaha mereka sendiri atau orang percaya bahwa peristiwa berada di bawah kendali mereka mengacu pada *internal locus of control*. Sementara itu, individu dengan *external locus of control* percaya bahwa mereka tidak dapat mengendalikan peristiwa atau hasil yang mereka capai (Spector, 1982 dalam Srimindarti et al., 2015). Beberapa peneliti menemukan bahwa *locus of control* berpengaruh positif pada penerimaan perilaku disfungsi audit (Donnelly et al., 2003; Pujaningrum dan Sabeni, 2012; Paino et al., 2014). Sementara itu, Wahyudin et al. (2011), Susanti dan Subroto (2015), dan Sari et al. (2016) menemukan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior*. Penelitian ini juga akan menguji apakah variabel *locus of control* dapat memperkuat hubungan *time budget pressure* dan *dysfunctional audit behavior*. Berdasarkan hasil penelitian Rustiarini (2014), *external* dan *internal locus of control* mampu memoderasi hubungan perilaku disfungsi audit.

Kontribusi penelitian ini adalah menambah bukti empiris tentang pengaruh *time budget pressure* terhadap *dysfunctional audit behavior* dan apakah *locus of control* mampu memoderasi hubungan *time budget pressure* dengan *dysfunctional audit behavior*.

2. TINJAUAN LITERATUR

Teori Atribusi

Menurut Rustiarini (2014), setiap perilaku seseorang didasari atas berbagai penyebab atau motif yang melandasi terjadinya perilaku tersebut. Teori atribusi menunjukkan bahwa pencapaian kinerja seseorang pada masa mendatang tidak terlepas dari penyebab kesuksesan atau kegagalan pelaksanaan tugas sebelumnya. Teori ini digunakan untuk mengetahui faktor-faktor yang mendorong auditor untuk melakukan *dysfunctional audit behavior* berkaitan dengan karakteristik personal auditor, yakni *locus of control*.

Teori Pengharapan (*Expectancy Theory*)

Menurut Campbell (1976) dalam Srimindarti dan Puspitasari (2013), motivasi merupakan faktor yang dominan dalam menjelaskan perilaku individu di organisasi dengan asumsi bahwa individu akan memilih tindakan, tingkat usaha, dan pekerjaan yang memaksimalkan keinginan mereka. Dengan kata lain, individu akan berusaha meminimalkan ekspektasi yang tidak diinginkan. Motivasi auditor adalah untuk menyelesaikan tugas audit tepat pada waktunya. Saat dihadapkan dengan situasi tidak dapat memenuhi anggaran waktu tersebut, auditor cenderung akan melakukan perilaku yang diinginkan meskipun bertentangan dengan standar audit yang berlaku. Perilaku tersebut dimotivasi untuk mencapai kinerja yang baik dalam pekerjaannya.

Teori Efikasi Diri

Menurut Robbins dan Judge (2015), semakin tinggi efikasidiri seseorang, semakin ia percaya diri pada kemampuannya. Dengan demikian, dalam situasi yang sulit, orang dengan efikasi diri yang rendah cenderung untuk mengurangi upaya mereka, sementara orang dengan efikasi yang tinggi akan berusaha dengan lebih keras untuk menguasai tantangan. Efikasi diri dapat menciptakan spiral yang positif, yaitu dengan orang yang memiliki efikasi diri yang tinggi akan lebih terlibat dalam tugas mereka dan kemudian akan meningkatkan kinerja dan efikasi. Menurut teori ini, auditor yang memiliki *internal locus of control* mempunyai keyakinan kuat bahwa ia mampu menyelesaikan audit dengan anggaran waktu

yang telah ditetapkan serta mampu memotivasi diri untuk meningkatkan kinerjanya dan tetap berpedoman pada standar audit sekalipun dihadapkan dengan anggaran waktu yang ketat sehingga *time budget pressure* tidak mendorong mereka untuk melakukan *dysfunctional audit behavior*.

Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*

Time budget pressure merupakan suatu keadaan yang menunjukkan seorang auditor dituntut melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan dalam anggaran waktu yang sangat ketat dan kaku. Tekanan yang dihasilkan oleh anggaran waktu yang sangat ketat secara konsisten berhubungan dengan perilaku disfungsi (Sososutiksno, 2010). Tingkat *time budget pressure* yang tinggi mendorong auditor melakukan *dysfunctional audit behavior*. Hal tersebut didukung oleh penelitian Dewi dan Wirasedana (2015), Sari *et al.* (2016), serta Svanberg dan Ohman (2016) yang menyatakan bahwa *time budget pressure* berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior*. Dengan demikian, hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H₁ : *Time budget pressure* berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior*

Pengaruh *Locus of Control* terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*

Dalam konteks auditing, manipulasi atau kecurangan akan muncul dalam bentuk *dysfunctional audit behavior*. Perilaku tersebut dilakukan oleh auditor untuk memanipulasi proses audit dalam rangka meraih target kinerja individu auditor. Penurunan kualitas audit yang diakibatkan perilaku tersebut dipandang auditor sebagai pengorbanan seperlunya agar dapat bertahan dalam lingkungan audit. Individu yang memiliki *internal locus of control* cenderung tidak menerima perilaku disfungsi atas prosedur audit. Sebaliknya, individu yang memiliki *external locus of control* biasanya memiliki kedudukan dibawah individu yang memiliki *locus of control* internal (Hartati, 2012). Hal ini karena individu dengan *external locus of control* kurang percaya akan kemampuan diri sendiri dalam melakukan suatu pekerjaan dan tidak dapat menentukan nasib baiknya sendiri.

Penelitian terdahulu memberikan hasil penelitian yang berbeda mengenai pengaruh *locus of control* terhadap *dysfunctional audit behavior*. Pujaningrum dan

Sabeni (2012), Paino *et al.* (2014), serta Dewi dan Wirasedana (2015) menyatakan bahwa *external locus of control* berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior*. Adapun Wahyudin *et al.* (2011), Susanti dan Subroto (2015), dan Sari *et al.* menyatakan bahwa *external locus of control* tidak berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior*. Penulis akan menguji kembali pengaruh *locus of control* terhadap *dysfunctional audit behavior* dengan hipotesis sebagai berikut :

H_{2a} : *External locus of control* berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior*

H_{2b} : *Internal locus of control* berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior*

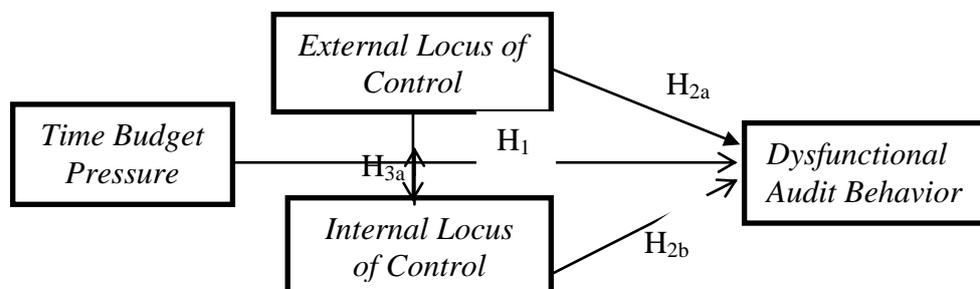
Pengaruh *Locus of Control* pada Hubungan *Time Budget Pressure* terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*

Penelitian ini menduga bahwa auditor yang memiliki *internal locus of control* yang tinggi menganggap *time budget pressure* sebagai tantangan untuk meningkatkan kinerja. Selain itu, auditor memiliki kontrol yang tinggi atas kemungkinan terjadinya penyimpangan perilaku audit di tempat kerja. Ini berbeda dengan auditor yang memiliki *external locus of control* yang tinggi yang menganggap *time budget pressure* merupakan faktor di luar kendali dirinya sehingga berpengaruh pada kemungkinan terjadinya perilaku disfungsi audit. Berdasarkan uraian tersebut, penulis merumuskan hipotesis sebagai berikut :

H_{3a}: *Time budget pressure* berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior* dengan dimoderasi oleh *external locus of control*

H_{3b}: *Time budget pressure* berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior* dengan dimoderasi oleh *internal locus of control*

Gambar 1
PARADIGMA PENELITIAN



Sumber : Hasil olahan penulis

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang bersifat kausal komparatif. Tujuannya untuk menyelidiki kemungkinan hubungan sebab akibat dengan mendasarkan pengamatan pada akibat yang ada, dan melalui data tertentu mencari kembali faktor yang mungkin menjadi penyebab (Suryabrata, 2014). Populasi penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada KAP di DKI Jakarta yang telah terdaftar dalam buku *Directory KAP dan Akuntan Publik tahun 2016*. Adapun jumlah KAP berkisar 255. Teknik *sampling* yang digunakan adalah *non probability sampling* dengan teknik sampel aksidental atau *convenience sampling* sehingga didapatkan sampel sebesar 201 responden dari 51 KAP. Dengan melihat kerangka pemikiran teoretis, analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis kuantitatif dengan model SEM (*Structural Equation Modelling*) dengan program SmartPLS 3.0.PLS digunakan dalam penelitian ini karena mampu mengakomodasi penelitian sampai ke konstruk indikator (Abdillah dan Jogyanto, 2015).

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan melalui kuesioner dengan skala interval. Rincian sumber data yang diolah disajikan dalam Tabel 1.

Tabel 1
RINCIAN SUMBER DATA PENGOLAHAN RESPONDEN

| No | Keterangan | Jumlah | Persentase |
|----|-----------------------------|--------|------------|
| 1 | Kuesioner yang disebar | 201 | 100% |
| 2 | Kuesioner yang kembali | 174 | 87% |
| 3 | Kuesioner yang dapat diolah | 146 | 73% |

Sumber : Hasil olahan penulis

Karakteristik responden diukur dengan menggunakan skala nominal dengan mengukur jenis kelamin responden, jabatan responden di KAP, pendidikan terakhir responden, pengalaman kerja responden sebagai auditor, dan lama bekerja responden pada KAP saat ini. Hal ini dimaksudkan untuk menjelaskan latar

belakang responden yang menjadi sampel dalam penelitian ini. Rincian deskripsi responden disajikan dalam Tabel 2.

Tabel 2
Deskripsi Responden

| Deskripsi | | Frekuensi | Persentase |
|-----------------------------------|--------------------------------------|-----------|------------|
| Jenis Kelamin | Laki-Laki | 74 | 51% |
| | Perempuan | 72 | 49% |
| | Total | 146 | 100% |
| Jabatan | Junior | 56 | 38% |
| | Senior | 71 | 49% |
| | Supervisor | 6 | 4% |
| | Manajer | 3 | 2% |
| | Partner | 10 | 7% |
| | Total | 146 | 100% |
| | Pendidikan Terakhir Responden | D3 | 9 |
| S1 | | 128 | 88% |
| S2 | | 8 | 5% |
| S3 | | 1 | 1% |
| Total | | 146 | 100% |
| Pengalaman sebagai Auditor | < 1 tahun | 30 | 21% |
| | 1 – 3 tahun | 53 | 36% |
| | >3 – 5 tahun | 31 | 21% |
| | >5 tahun | 32 | 22% |
| | Total | 146 | 100% |
| Lama Kerja di KAP saat ini | < 1 tahun | 33 | 23% |
| | 1 – 3 tahun | 51 | 35% |
| | >3 – 5 tahun | 34 | 23% |
| | >5 tahun | 28 | 19% |
| | Total | 146 | 100% |

Pengujian *Outer Model*

Outer model digunakan untuk menguji validitas konstruk dan reliabilitas instrumen. Validitas konstruk terdiri atas *convergent validity* dan *discriminant validity*.

1. *Convergent Validity*

Salah satu parameter yang digunakan untuk menguji *convergent validity* adalah melihat nilai AVE. Suatu konstruk dikatakan valid apabila nilai AVE > 0,50. Dengan demikian, variabel di atas dinyatakan valid.

Tabel 3
HASIL PENGUJIAN CONVERGENT VALIDITY

| | <i>Average Variance Extracted (AVE)</i> |
|------------------------|---|
| DAB | 0.520 |
| ELOC | 0.778 |
| ILOC | 0.588 |
| Moderating ELOC | 1.000 |
| Moderating ILOC | 1.000 |
| TBP | 0.686 |

Sumber : Hasil olahan penulis

2. *Disriminant Validity*

Tabel 4
HASIL PENGUJIAN DISCRIMINANT VALIDITY

| | DAB | ELOC | ILOC | Moderating ELOC | Moderating ILOC | TBP |
|------------|--------------|--------------|--------------|------------------------|------------------------|--------------|
| ARP1 | 0,726 | 0,359 | 0,083 | 0,117 | -0,007 | 0,412 |
| ARP2 | 0,746 | 0,456 | 0,012 | 0,151 | 0,074 | 0,275 |
| ARP3 | 0,815 | 0,611 | 0,030 | 0,075 | 0,147 | 0,444 |
| ARP4 | 0,497 | 0,139 | 0,238 | 0,257 | -0,002 | 0,222 |
| ELOC1 | 0,530 | 0,823 | -0,035 | -0,108 | 0,309 | 0,599 |
| ELOC2 | 0,489 | 0,824 | -0,050 | 0,244 | 0,186 | 0,478 |
| ELOC3 | 0,515 | 0,910 | 0,053 | 0,286 | 0,262 | 0,542 |
| ELOC4 | 0,584 | 0,922 | 0,044 | -0,020 | 0,266 | 0,599 |
| ELOC5 | 0,532 | 0,924 | -0,007 | 0,123 | 0,254 | 0,554 |
| ILOC1 | 0,108 | 0,070 | 0,841 | 0,259 | -0,124 | 0,091 |
| ILOC2 | 0,017 | -0,083 | 0,757 | 0,250 | -0,113 | 0,079 |
| ILOC4 | -0,030 | -0,175 | 0,629 | 0,201 | -0,239 | -0,074 |
| ILOC5 | 0,125 | -0,088 | 0,823 | 0,164 | -0,224 | 0,029 |
| PSO1 | 0,517 | 0,162 | 0,351 | 0,083 | 0,117 | 0,316 |
| PSO2 | 0,669 | 0,408 | 0,185 | -0,223 | 0,362 | 0,614 |
| PSO3 | 0,604 | 0,128 | 0,180 | -0,049 | 0,051 | 0,253 |
| PSO4 | 0,761 | 0,509 | -0,039 | 0,044 | 0,271 | 0,467 |
| TBP * ELOC | 0,041 | 0,113 | 0,249 | 1,000 | -0,092 | -0,075 |
| TBP * ILOC | 0,189 | 0,291 | -0,192 | -0,092 | 1,000 | 0,379 |
| TBP1 | 0,296 | 0,213 | 0,221 | -0,028 | 0,186 | 0,640 |

| | | | | | | |
|------|--------------|-------|--------|--------|-------|--------------|
| TBP2 | 0,506 | 0,623 | 0,059 | -0,157 | 0,378 | 0,912 |
| TBP3 | 0,362 | 0,307 | 0,256 | -0,010 | 0,211 | 0,767 |
| TBP4 | 0,493 | 0,542 | 0,048 | -0,098 | 0,356 | 0,887 |
| TBP5 | 0,509 | 0,585 | 0,062 | -0,129 | 0,397 | 0,922 |
| TBP6 | 0,580 | 0,687 | -0,060 | 0,056 | 0,298 | 0,806 |
| URT1 | 0,812 | 0,536 | 0,135 | 0,006 | 0,089 | 0,476 |
| URT2 | 0,846 | 0,607 | 0,090 | -0,096 | 0,231 | 0,501 |
| URT3 | 0,774 | 0,422 | 0,169 | 0,110 | 0,030 | 0,283 |
| URT4 | 0,780 | 0,471 | 0,111 | 0,094 | 0,080 | 0,451 |

Sumber : Hasil olahan penulis

Hasil analisis *cross loading factor* menyatakan bahwa semua indikator memiliki nilai *loading* terbesar daripada variabel laten lainnya, maka variabel dinyatakan valid.

3. Uji Reliabilitas

Cronbach's alpha mengukur batas bawah nilai reliabilitas suatu konstruk, sedangkan *composite reliability* mengukur nilai sesungguhnya reliabilitas suatu konstruk (Chin, 1995). Namun, *composite reliability* dinilai lebih baik dalam mengestimasi konsistensi internal suatu konstruk (Sallsbury, Chin, Gopal & Newsted, 2002 dalam Abdillah dan Jogiyanto, 2015). *Rule of thumb* nilai *Cronbach's alpha* atau *composite reliability* harus lebih besar dari 0,7.

Tabel 5
HASIL PENGUJIAN RELIABILITAS

| | <i>Cronbach's Alpha</i> | <i>Composite Reliability</i> |
|-----------------|-------------------------|------------------------------|
| DAB | 0,914 | 0,927 |
| ELOC | 0,928 | 0,946 |
| ILOC | 0,821 | 0,849 |
| Moderating ELOC | 1,000 | 1,000 |
| Moderating ILOC | 1,000 | 1,000 |
| TBP | 0,907 | 0,928 |

Sumber : Hasil olahan penulis

Pengujian *Inner Model*

Inner model dalam PLS dievaluasi dengan menggunakan R^2 untuk konstruk dependen; nilai koefisien *path* atau *t-values* setiap *path* untuk menguji signifikansi antarkonstruk dalam *inner model*.

Tabel 6
PENYAJIAN HASIL R²

| | <i>R Square</i> | <i>R Square Adjusted</i> |
|------------|-----------------|--------------------------|
| DAB | 0,440 | 0,419 |

Sumber : Hasil olahan penulis

Nilai R² dalam penelitian ini sebesar 44% dan termasuk moderat menurut *rule of thumbs* dari Chin (1998), yang berarti bahwa variabel *time budget pressure*, *external locus of control*, dan *internal locus of control* mampu menjelaskan *dysfunctional audit behavior* sebesar 44%, sedangkan sisanya 56% dijelaskan oleh variabel lain.

Pengujian Hipotesis

Suatu variabel dinyatakan berpengaruh pada variabel lain apabila nilai *T- statistics* yang dihasilkan > 1,96 atau dengan melihat nilai P-value < 0,05. Hasil pengujian dinyatakan dalam Tabel 7

Tabel 7
PENYAJIAN HASIL TOTAL EFFECT

| | <i>Original Sample</i> | <i>Sample Mean</i> | <i>Standard Deviation</i> | <i>T Statistics</i> | <i>P Values</i> |
|------------------------|------------------------|--------------------|---------------------------|---------------------|-----------------|
| TBP -> DAB | 0.302 | 0.293 | 0.075 | 4.032 | 0.000 |
| ELOC -> DAB | 0.422 | 0.419 | 0.076 | 5.527 | 0.000 |
| ILOC -> DAB | 0.122 | 0.120 | 0.101 | 1.210 | 0.227 |
| Moderating ELOC -> DAB | -0.015 | 0.004 | 0.054 | 0.288 | 0.774 |
| Moderating ILOC -> DAB | -0.029 | -0.016 | 0.104 | 0.282 | 0.778 |

Sumber : Hasil olahan penulis

Hipotesis pertama (H₁) yang menyatakan *time budget pressure* berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior* diterima. Auditor akan berusaha keras untuk mencapai anggaran waktu yang ketat dan sulit untuk dicapai sebab ketercapaian anggaran oleh auditor menjadi tolok ukur kinerjanya. Saat auditor merasa anggaran waktu yang ditetapkan sulit untuk dicapai, semakin besar kemungkinan auditor melakukan *dysfunctional audit behavior* (*premature sign off*, *underreporting of time*, dan *altering or replacing of audit procedures*). Penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Sososutiksno (2010), Wirasedena (2015), Sari *et al* (2016), dan Svanberg dan Ohman (2016).

Hipotesis (H_{2a}) yang menyatakan *external locus of control* berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior* diterima. Auditor yang memiliki *external locus of control* menggantungkan nasibnya pada faktor keberuntungan. Pada saat mereka merasa bahwa kemampuan mereka tidak sesuai dengan tuntutan pekerjaannya, auditor dengan *external locus of control* cenderung melakukan *dysfunctional audit behavior* sebagai cara untuk mempertahankan posisinya. Penelitian ini memperkuat hasil penelitian Pujaningrum dan Sabeni (2012), Alkautsar (2014), Paino *et al.* (2014), dan Basudewa dan Merkusiwati (2015).

Hipotesis (H_{2b}) yang menyatakan *internal locus of control* berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior* ditolak sebab auditor yang memiliki *internal locus of control* percaya akan kemampuan yang dimilikinya, percaya diri, dan memiliki keyakinan yang kuat bahwa mereka mampu menyelesaikan setiap tugas yang dipercayakan kepadanya dengan cara-cara yang etis.

Dari hasil pengujian interaksi antara variabel *time budget pressure* dan *locus of control* dinyatakan bahwa variabel *locus of control* (*external* dan *internal*) tidak mampu menjadi pemoderasi pada hubungan *time budget pressure* dengan *dysfunctional audit behavior*. Dengan demikian, untuk hipotesis (H_{3a}) dan (H_{3b}) ditolak. Alasannya, hal ini dapat terjadi karena variabel *locus of control* memang bukan merupakan faktor moderasi yang tepat untuk hubungan *time budget pressure* terhadap *dysfunctional audit behavior*.

Analisis Sensitivitas

Pada analisis sensitivitas, responden dibagi berdasarkan jenis kelamin, yakni laki-laki dan perempuan. Dalam penelitian ini, responden laki-laki berjumlah 74 orang dan responden perempuan 72 orang.

Tabel 8
PENYAJIAN HASIL R^2 LAKI-LAKI

| | R Square | R Square Adjusted |
|-----|-----------------|--------------------------|
| DAB | 0,520 | 0,485 |

Sumber : Hasil olahan penulis

Berdasarkan penyajian hasil R^2 , dalam menguji pengaruh *time budget pressure* terhadap *dysfunctional audit behavior* dengan dimoderasi *locus of control*

didapatkan nilai R^2 sebesar 52%, artinya variabel *time budget pressure*, *external locus of control*, dan *internal locus of control* mampu menjelaskan variabel *dysfunctional audit behavior* pada responden laki-laki sebesar 52%, sedangkan sisanya 48% dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian ini.

Tabel 9
PENYAJIAN HASIL TOTAL EFFECT LAKI-LAKI

| | <i>Original Sample</i> | <i>Sample Mean</i> | <i>Standard Deviation</i> | <i>T Statistics</i> | <i>P Values</i> |
|-------------------------------|------------------------|--------------------|---------------------------|---------------------|-----------------|
| ELOC -> DAB | 0,357 | 0,361 | 0,120 | 2,985 | 0,003 |
| ILOC -> DAB | 0,076 | 0,097 | 0,117 | 0,648 | 0,517 |
| <i>Moderating</i> ELOC -> DAB | 0,031 | 0,030 | 0,079 | 0,393 | 0,694 |
| <i>Moderating</i> ILOC -> DAB | -0,112 | -0,087 | 0,114 | 0,980 | 0,327 |
| TBP -> DAB | 0,427 | 0,415 | 0,116 | 3,694 | 0,000 |

Sumber : Hasil olahan penulis

Pada Tabel 9 dinyatakan bahwa responden laki-laki menganggap bahwa *time budget pressure* dan *external locus of control* merupakan faktor yang mendorong mereka untuk melakukan *dysfunctional audit behavior*. Hal ini terjadi karena ketika laki-laki menghadapi stres, mereka memiliki respon *fight or flight*, yakni mereka berada dalam pilihan untuk menghadapi atau kabur dari permasalahan tersebut (Taylor *et al.*, 2000). Selain itu, laki-laki menjadi lebih agresif ketika berhadapan dengan stres sebab hormon testosteron mengurangi kadar hormon oxytocin yang dihasilkan tubuh. Dalam penelitian ini, responden laki-laki ketika menghadapi *time budget pressure* cenderung akan melakukan *dysfunctional audit behavior*. Selain itu, berdasarkan pendekatan sosialisasi gender yang dikembangkan oleh Betz (1989) dalam Kartika (2013), auditor laki-laki akan bersaing untuk mencapai kesuksesan dan cenderung untuk melanggar aturan-aturan karena mereka memandang pencapaian prestasi sebagai suatu persaingan.

Berdasarkan penyajian hasil R^2 , dalam menguji pengaruh *time budget pressure* terhadap *dysfunctional audit behavior* dengan dimoderasi *locus of control*, *dysfunctional audit behavior* pada responden perempuan sekitar 45%, sedangkan sisanya 55% dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian ini.

Tabel 10

PENYAJIAN HASIL R^2 PEREMPUAN

| | <i>R Square</i> | <i>R Square Adjusted</i> |
|-----|-----------------|--------------------------|
| DAB | 0,449 | 0,408 |

Sumber : Hasil olahan penulis

Tabel 11

PENYAJIAN HASIL *TOTAL EFFECT* PEREMPUAN

| | <i>Original Sample</i> | <i>Sample Mean</i> | <i>Standard Deviation</i> | <i>T Statistics</i> | <i>P Values</i> |
|-------------------------------|------------------------|--------------------|---------------------------|---------------------|-----------------|
| ELOC -> DAB | 0,533 | 0,514 | 0,111 | 4,798 | 0,000 |
| ILOC -> DAB | 0,314 | 0,289 | 0,148 | 2,120 | 0,034 |
| <i>Moderating</i> ELOC -> DAB | 0,001 | 0,024 | 0,096 | 0,009 | 0,992 |
| <i>Moderating</i> ILOC -> DAB | 0,164 | 0,154 | 0,147 | 1,115 | 0,265 |
| TBP -> DAB | 0,159 | 0,164 | 0,111 | 1,424 | 0,155 |

Sumber : Hasil olahan penulis

Tabel 11 memperlihatkan bahwa *time budget pressure* tidak mendorong responden perempuan untuk melakukan *dysfunctional audit behavior*. Jika *time budget pressure* dianalogikan sebagai stres, menurut Taylor *et al* (2000), ketika perempuan menghadapi stres, mereka merespon dengan strategi *tend and befriend*. Mereka menciptakan dan bergabung dengan kelompok-kelompok sosial untuk memperoleh dukungan dan sumber daya guna memecahkan permasalahan mereka. Perempuan akan merasa lebih tenang ketika menghadapi stres karena hormon estrogen bereaksi dengan mendukung hormon oxytocin yang berguna untuk meredakan stres. Berdasarkan pendekatan sosialisasi gender, dalam Kartika (2013) dinyatakan bahwa responden perempuan lebih menitikberatkan pelaksanaan tugas dengan baik dan hubungan kerja yang harmonis.

Pendekatan sosialisasi gender menyatakan bahwa laki-laki dan perempuan membawa nilai dan sifat yang berbeda dalam dunia kerja. Perbedaan nilai dan sifat berdasarkan gender ini akan memengaruhi laki-laki dan perempuan dalam membuat putusan dan praktik. Selain itu, motivasi mereka juga menentukan perilaku yang akan dilakukan ketika menghadapi *time budget pressure*. Dalam penelitian ini, responden laki-laki dan perempuan sangat setuju ketika kontrol ada

di luar kendali (*external locus of control*), mereka terdorong untuk melakukan *dysfunctional audit behavior*.

5. SIMPULAN DAN SARAN

Dari hasil pengujian, simpulan penelitian ini dinyatakan dalam Tabel 5.

Tabel 5
SIMPULAN

| Hipotesis | Pernyataan | Hasil |
|------------------|--|--------------|
| H ₁ | <i>Time budget pressure</i> berpengaruh terhadap <i>dysfunctional audit behavior</i> | Diterima |
| H _{2a} | <i>External locus of control</i> berpengaruh terhadap <i>dysfunctional audit behavior</i> | Diterima |
| H _{2b} | <i>Internal locus of control</i> berpengaruh terhadap <i>dysfunctional audit behavior</i> | Ditolak |
| H _{3a} | <i>Time budget pressure</i> berpengaruh terhadap <i>dysfunctional audit behavior</i> dengan dimoderasi oleh <i>external locus of control</i> | Ditolak |
| H _{3b} | <i>Time budget pressure</i> berpengaruh terhadap <i>dysfunctional audit behavior</i> dengan dimoderasi oleh <i>internal locus of control</i> | Ditolak |

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut. KAP diharapkan dapat menetapkan anggaran waktu yang realistis sesuai dengan kompleksitas tugas yang diberikan kepada auditor sehingga dapat meminimalisasi kemungkinan terjadinya *dysfunctional audit behavior*. KAP mengimbau para auditor untuk melaksanakan audit sesuai dengan standar audit yang berlaku. Peneliti selanjutnya diharapkan dapat mengamati faktor-faktor lain, seperti tipe kepribadian, etika auditor, *fee* audit, dan pengalaman auditor, ataupun faktor lain yang diduga berpengaruh pada *dysfunctional audit behavior* atau dapat memperluas wilayah cakupan sampel. Selain itu, dapat dipertimbangkan faktor moderasi lainnya yang diharapkan mampu memoderasi hubungan antara *time budget pressure* dan *dysfunctional audit behavior*.

DAFTAR RUJUKAN

- Abdillah, W., & Jogiyanto. (2015). *Partial Least Square (PLS) : Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: Penerbit ANDI.
- Basudewa, D.G.A., & Merkusiwati, N.K.L.A. (2015). Pengaruh locus of control, komitmen organisasi, kinerja auditor dan turnover intention pada perilaku menyimpang dalam audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 13, 3, 944-972.
- Dewi, N.M.N.R., & Wirasedana, I.W.P. (2015). Pengaruh time budget pressure, LOC, dan task complexity pada dysfunctional audit behavior akuntan publik. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.
- Donnelly, D.P., Quirin, J.J., & O'Bryan, D. (2003). Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditor's personal characteristics. *Journal of Behavioral Research in Accounting*, 15, 4, 87-110.
- Hartati, N.L. (2012). Pengaruh karakteristik internal dan eksternal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsiional atas prosedur audit. *Accounting Analysis Journal*, 1, 2.
- Kartika, A. (2013). Perbandingan sensitivitas etis antara mahasiswa akuntansi laki-laki dan perempuan serta mahasiswa akuntansi dan manajemen (Studi empirik pada perguruan tinggi di Semarang). *Dinamika Akuntansi, Keuangan dan Perbankan*, 2, 1, 26 – 43
- Maulina, M., Anggraini, R., & Anwar, C. (2010). Pengaruh tekanan waktu dan tindakan supervisi terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. *Simposium Nasional Akuntansi XII*.
- Paino, H., Ismail, Z., & Smith, M. (2014). Modelling dysfunctional behaviour: Individual factors and ethical financial decision. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 145, 116 – 128
- Pujaningrum, I., & Sabeni, A. (2012). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit (Studi empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang). *Diponegoro Journal of Accounting*, 1, 1.
- Robbins, S.P., & Judge, T.A. (2015). *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Rustiarini, N.W. (2014). Sifat kepribadian dan locus of control sebagai pemoderasi hubungan stres kerja dan perilaku disfungsiional audit. *Jurnal Akuntansi & Keuangan Indonesia*, 11, 1, 1-19.
- Sari, R., Tenriwaru., & Mokodongan, A.P. (2016). Effect of time budget pressure and locus of control of auditor dysfunctional behaviors (Surveys on legislative BPKP Gorontalo Province). *Journal of Education and Vocational Research*, 7, 2221-2590.
- Sosotiksno, C. (2010). Perilaku disfungsiional akibat tekanan anggaran waktu (Studi empiris di lingkungan Badan Pengawasan Daerah Tingkat I dan Tingkat II Provinsi Maluku). *Jurnal Maksi*, 10, 1.

- Srimindarti, C. & Puspitasari, E. (2013). Penerimaan auditor terhadap under-reporting of time. *KINERJA*, 17, 1. UNISBANK Semarang
- Srimindarti, C., Sunarto., & Widati, L.W. (2015). The effects of locus control and organizational commitment to acceptance of dysfunctional audit behavior based on the theory of planned behavior. *International Journal of Business, Economics and Law*, 7.
- Sulaki-lakinto, E. (2009). Pengaruh time budget pressure terhadap perilaku disfungsi auditor (Audit quality reduction behavior & underreporting of time) (Studi kasus pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah). *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 5, 1.
- Suryabrata, S. (2014). *Metodologi Penelitian*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Susanti, M., & Subroto, B. (2015). Penerimaan auditor terhadap penyimpangan perilaku audit melalui pendekatan karakteristik personal auditor. *Jurnal Universitas Brawijaya*, Malang.
- Svanberg, J & Ohman, P. (2016). The effects of time budget pressure, organisational-professional conflict, and organisational commitment on dysfunctional auditor behavior. *International Journal Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, 12, 2.
- Taylor, S.E., Klein, L.C., Lewis, B.P., Gruenewald, T.L., Gurung, R.A.R & Updegraff, J.A. (2000). Biobehavioral responses to stress in females: Tend-and-befriend, not fight-or-flight. *Psychological Review*, 107, 3, 411-429.
- Wahyudin, A., Anisykurlillah, I & Harini, D. (2011). Analisis dysfunctional audit behavior: Sebuah pendekatan karakteristik personal auditor. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 3, 2, 2085-4277.