

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI TINGKAT PENERIMAAN AUDITOR ATAS PENYIMPANGAN PERILAKU DALAM AUDIT (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang)

Intan Pujaningrum

Arifin Sabeni¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro

ABSTRACT

Dysfunctional audit behavior represent a reaction of to environment (like operation system). The behavioral can have direct impact to quality of audit. Purpose of which wish to be reached in this research is to test empirically and analyze variable locus of control, organizational commitment, performance, and turnover intention which directly influence acceptance of auditor to dysfunctional behavior.

Population in this research is auditors who works at public accountant firm in Semarang in the year 2012. While Determination of sample conducted with (convenience sampling). Sample of 130 responder at 13 KAP can be obtained. Instrument of questionnaire is used to collect data. Analysis of regression is used in this research to prove the hypotheses.

Result of research indicate that the variables: locus of control, performance and turnover intention have significant effect to acceptance of dysfunctional audit behavior, while organizational commitment do not have significant effect to acceptance of dysfunctional audit behavior.

Keywords: *dysfunctional audit behavior, locus of control, organizational commitment, performance, turnover intention*

PENDAHULUAN

Auditor dituntut dapat melaksanakan pekerjaannya secara profesional sehingga laporan audit yang dihasilkan akan berkualitas. Kualitas pekerjaan auditor berhubungan dengan kualitas keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan, dan sikap independensinya terhadap klien. Kualitas audit diartikan sebagai probabilitas seorang auditor dapat menentukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien. Auditor mempunyai peranan yang tidak kalah pentingnya dalam membentuk kepercayaan para pemakai informasi pelaporan keuangan. Audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor bertujuan untuk memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan. Apabila laporan keuangan dinyatakan wajar oleh auditor maka para pemakai laporan keuangan dapat mempercayai bahwa laporan keuangan tersebut andal dan relevan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Hal tersebut didasarkan bahwa tanpa menggunakan jasa auditor independen, manajemen perusahaan tidak akan dapat meyakinkan pihak luar bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen perusahaan berisi informasi yang dapat dipercaya. Karena dari sudut pandang pihak luar, manajemen mempunyai kepentingan baik kepentingan keuangan maupun kepentingan lainnya. Dengan demikian maka pihak luar perusahaan mendasarkan keputusannya kepada hasil audit auditor. Sedangkan auditor menarik sebuah kesimpulan berdasarkan pekerjaan audit yang telah dilakukannya. Ini berarti berkualitas atau tidaknya hasil pekerjaan auditor akan mempengaruhi

¹ Penulis penanggung jawab

kesimpulan akhir auditor dan secara tidak langsung juga akan mempengaruhi tepat atau tidaknya keputusan yang akan diambil oleh pihak luar perusahaan.

Perilaku akuntan, baik akuntan manajemen maupun akuntan publik, sangat menentukan hasil pekerjaannya. Masyarakat, khususnya para pemakai jasa akuntan harus merasa yakin dan mempercayai bahwa akuntan dalam melaksanakan tugasnya telah berdasarkan prinsip moral yang baik sehingga ada jaminan bahwa kepentingan masyarakat dilindungi dari praktik-praktik yang tidak benar. Setiap profesi, terutama yang memberikan jasanya pada masyarakat, memerlukan pengetahuan dan keterampilan khusus dan setiap profesinya diharapkan mempunyai kualitas pribadi tertentu (Fatt, 1995 dalam Harini dkk, 2010). Akuntan publik sebagai profesi yang memberikan jasa *assurance* tentang informasi laporan keuangan historis kepada masyarakat diwajibkan untuk memiliki pengetahuan dan keterampilan akuntansi serta kualitas pribadi yang memadai. Kualitas pribadi tersebut akan tercermin dari perilaku profesinya. Perilaku profesional akuntan publik salah satunya diwujudkan dalam bentuk menghindari perilaku disfungsi audit (*dysfunctional audit behavior*). Perilaku disfungsi yang dimaksud di sini adalah perilaku auditor yang menyimpang dari standar auditing dalam melaksanakan penugasan audit yang dapat menurunkan kualitas hasil audit. Perilaku disfungsi seperti *premature sign-off*, pengumpulan bukti audit yang tidak memadai, penghilangan atau penggantian prosedur audit, dan *underreporting of audit time* akan menurunkan kualitas audit yang pada akhirnya berdampak negatif terhadap profesi auditing (Harini, dkk, 2010).

Persaingan jasa audit yang meningkat yang ditandai dengan semakin banyaknya firma audit dapat menjadikan persaingan semakin ketat. Kondisi demikian dapat menyebabkan fee audit terhadap auditor oleh klien dapat semakin bersaing (Beatti dan Fearnley dalam Otley dan Pierce, 1996). Kondisi demikian dapat mengarahkan pada persaingan KAP yang tidak sehat, sehingga dapat menjadikan kantor akuntan mengurangi jam kerja mereka supaya *margin* yang diperoleh masih berada pada tingkat yang dapat diterima. Dari sisi negative, tekanan persaingan ini dapat menyebabkan kualitas audit mengalami penurunan (Otley dan Pierce, 1996). Auditor secara individu yang bekerja di bawah nama KAP juga akan mendapatkan dampak tekanan yang dapat berasal dari KAP yang dapat mengarah kepada *dysfunctional behavior*.

Penelitian terkini mengungkapkan bahwa *dysfunctional behavior* merupakan masalah yang tersebar luas (Smith, 1995; Otley dan Pierce, 1995, Donnelly *et al.*, 2003:87), penelitian tersebut gagal memberikan penjelasan yang cukup mengenai penyebabnya. Penelitian yang dilakukan oleh Otley dan Pierce (1995); Lightner *et al.* (1983); Alderman dan Deitrick (1982); Donnelly *et al.* (2003:88) menyatakan bahwa perilaku disfungsi audit merupakan suatu reaksi terhadap lingkungan (seperti sistem pengendalian). Perilaku tersebut dapat memiliki dampak langsung maupun tidak langsung terhadap kualitas audit. Perilaku yang mempengaruhi kualitas audit secara langsung meliputi penyelesaian proses audit secara dini tanpa penyempurnaan prosedur audit (Otley dan Pierce, 1995; Rhode, 1978; Alderman dan Deitrick, 1978; Donnelly *et al.*, 2003:88), pengumpulan bukti audit yang tidak memadai (Alderman dan Deitrick, 1982; Donnelly *et al.*, 2003:88), ketidakakuratan proses audit (McDaniel, 1990; Donnelly *et al.*, 2003:88) dan penghapusan langkah-langkah audit tertentu (Margheim dan Pany, 1986; Donnelly *et al.*, 2003:88). Sedangkan perilaku yang mempengaruhi kualitas audit secara tidak langsung adalah *underreporting of audit time* (Smith, 1995; Kelley dan Margheim, 1990; Lightner *et al.*, 1982; Donnelly *et al.*, 2003:88).

Penelitian sebelumnya telah mengidentifikasi faktor-faktor lingkungan (seperti tekanan waktu, gaya pengawasan) yang memberikan kontribusi terhadap perilaku disfungsi. Akan tetapi, literatur yang ada belum menemukan bahwa perbedaan karakteristik auditor mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap perilaku disfungsi (Malone dan Roberts, 1996; Donnelly *et al.*, 2003:88). Penelitian mengenai pengaruh perbedaan individu terhadap penerimaan auditor terhadap perilaku disfungsi baru dilakukan oleh Donnelly *et al.* (2003). Donnelly *et al.* (2003) mengemukakan penyebab para auditor melakukan penyimpangan tersebut adalah karakteristik personal yang berupa lokus kendali eksternal (*external locus of control*), keinginan untuk berhenti kerja (*turnover intention*) dan tingkat kinerja pribadi karyawan (*self rate employee performance*) yang dimiliki oleh para auditor. Hasil penelitian mereka menyatakan bahwa terdapat hubungan positif antara locus of control eksternal dan keinginan untuk berhenti bekerja dengan tingkat

penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit serta adanya hubungan negatif antara tingkat kinerja pribadi karyawan dengan tingkat penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit.

Individu dengan locus of control eksternal merasa tidak mampu untuk mendapat dukungan kekuatan yang dibutuhkannya untuk bertahan dalam suatu organisasi, mereka memiliki potensi untuk mencoba memanipulasi rekan atau objek lainnya sebagai kebutuhan pertahanan mereka (Solar dan Bruehl 1971). Manipulasi, penipuan atau taktik menjilat atau mengambil muka dapat menggambarkan suatu usaha dari locus of control eksternal untuk mempertahankan pengaruh mereka terhadap lingkungan yang kurang ramah. Dalam konteks audit, manipulasi atau ketidakjujuran pada akhirnya akan semakin memungkinkan mereka menerima perilaku penyimpangan audit. Solar dan Bruehl (1971) menyatakan bahwa individu yang melakukan pekerjaan di bawah standar yang ditetapkan lebih mungkin untuk melakukan tindakan penyimpangan sejak mereka melihat diri mereka sendiri tidak mampu untuk bertahan dalam pekerjaan melalui usaha mereka sendiri. Jadi penyimpangan perilaku dilihat sebagai kebutuhan dalam situasi dimana tujuan organisasi atau individual tidak dapat dicapai melalui langkah-langkah atau cara-cara umum yang sering dilakukan. Keinginan untuk berhenti bekerja juga dinilai dapat mempengaruhi penyimpangan perilaku auditor. Menurunnya ketakutan akan kemungkinan jatuhnya sanksi apabila perilaku tersebut terdeteksi menjadikan seorang auditor yang memiliki keinginan untuk meninggalkan perusahaan lebih dapat terlibat dalam perilaku disfungsi (Malone dan Robert, 1996).

Namun demikian beberapa hasil penelitian empiris masih menunjukkan adanya hasil yang tidak konsisten dengan penelitian lain. Misalnya pengaruh turnover intention dalam penelitian Harini dkk (2010) menunjukkan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap perilaku penyimpangan auditor. Penelitian Irawati dkk (2005) juga mendapatkan bahwa kinerja tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap perilaku penyimpangan auditor. Dengan demikian secara umum penelitian-penelitian sebelumnya mengenai perilaku penyimpangan audit tersebut belum mampu menjawab serta menjelaskan faktor-faktor penyebab perilaku disfungsi audit.

Penelitian Donnelly et.al (2003) dan Irawati (2005) menggunakan variabel Komitmen organisasi ke dalam model namun tidak menguji pengaruh langsung dari komitmen organisasi terhadap perilaku penyimpangan auditor. Namun dengan mempertimbangkan pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja maupun terhadap dan turnover intention (Donnelly. et.al, 2003) dengan dilanjutkan dengan pengaruh kinerja dan turnover intention terhadap perilaku penyimpangan auditor, menjadikan memungkinkan untuk menguji pengaruh langsung komitmen organisasi terhadap perilaku penyimpangan auditor. Bila karyawan memiliki komitmen yang tinggi pada organisasi, keinginan untuk berhenti bekerja menjadi rendah. Penggunaan program audit, penganggaran waktu penyelesaian tugas audit, dan pengawasan yang ketat dapat menyebabkan proses audit dirasa sebagai lingkungan yang memiliki struktur yang tinggi. Oleh karena itu, auditor yang memiliki persepsi yang rendah terhadap tingkat kinerja mereka dianggap akan memperlihatkan penerimaan yang lebih tinggi terhadap Perilaku Penyimpangan Auditor.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Atribusi

Teori atribusi memberikan penjelasan proses bagaimana menentukan penyebab atau motif perilaku seseorang (Gibson *et al.*, 1994). Teori ini diarahkan untuk mengembangkan penjelasan dari cara-cara kita menilai orang secara berlainan, tergantung makna apa yang kita hubungkan (atribusikan) ke suatu perilaku tertentu (Kelly, 1972). Teori ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri (Luthans, 1998), yang ditentukan apakah dari internal atau eksternal maka akan terlihat pengaruhnya terhadap perilaku individu (Gibson *et al.*, 1994).

Penyebab perilaku tersebut dalam persepsi sosial dikenal dengan *dispositional attributions* dan *situational attributions* (Luthans, 1998; Gibson *et al.*, 1994; Baron dan Greenberg, 1993) atau penyebab internal dan eksternal (Robbins, 1996). *Dispositional attributions* atau penyebab internal mengacu pada aspek perilaku individual, sesuatu yang ada dalam diri seseorang seperti sifat pribadi, persepsi diri, kemampuan, motivasi. *Situational attributions* atau penyebab eksternal mengacu pada lingkungan yang mempengaruhi perilaku, seperti kondisi sosial, nilai sosial, dan pandangan masyarakat.

Penentuan atribusi penyebab apakah individual atau situasi dipengaruhi oleh tiga faktor (Kelly, 1972):

1. Konsensus (*consensus*): perilaku yang ditunjukkan jika semua orang yang menghadapi situasi serupa merespon dengan cara yang sama.
2. Kekhususan (*distinctiveness*): perilaku yang ditunjukkan individu berlainan dalam situasi yang berlainan.
3. Konsistensi (*consistency*): perilaku yang sama dalam tindakan seseorang dari waktu ke waktu (konsisten).

Salah satu yang menarik dari teori atribusi ini adalah adanya kekeliruan (galat, sasatan) atau prasangka (bias, sikap berat sebelah) yang menyimpang atau mendistorsi atribut perilaku (Robbins, 1996). Gibson *et al.* (1994) menyatakan bahwa *attributional bias* sebagai tendensi untuk lebih menyukai satu tipe penjas perilaku daripada tipe yang lain karena keterbatasan informasi terhadap situasi atau individu. Terdapat dua bias dalam atribusi (Robbins, 1996) yaitu:

1. Kekeliruan atribusi mendasar; kecenderungan meremehkan faktor-faktor eksternal dan membesar-besarkan pengaruh faktor internal ketika melakukan penilaian perilaku seseorang.
2. Prasangka layanan diri (*self-serving bias*); kecenderungan bagi individu untuk menghubungkan kesuksesan mereka dengan faktor internal sementara menyalahkan faktor eksternal atas kegagalan mereka.

Atribusi internal maupun eksternal telah dinyatakan berpengaruh kuat terhadap evaluasi kinerja individu, misalnya menentukan bagaimana cara supervisor memperlakukan bawahannya, dan mempengaruhi sikap dan kepuasan individu terhadap kerja (Luthans, 1998). Steers (1997) dalam Reed *et al.* (1994) mengutamakan keberadaan “sejumlah atribut”, yang secara alami berlaku secara internal dalam organisasi, mempengaruhi sikap karyawan, terutama yang berkaitan dengan pekerjaannya dan komitmen terhadap organisasi. *Turnover intentions* sebagai akibat dari kepuasan kerja dan komitmen organisasional, ditentukan oleh penyebab dari diri seseorang (atribusi internal) dan penyebab luar (atribusi eksternal). Atribusi internal antara lain adalah persepsi individu terhadap *locus of control*, sedang atribusi eksternal antara lain konstruksi sosial yang memandang peran yang diterima seseorang berdasarkan jenis kelamin, sebagai akibat perspektif yang terbentuk dalam sosial.

Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (*Acceptance Dysfunctional Audit Behavior*)

SAS No 82 dalam Kartika dan Provita, (2007:5) menyatakan bahwa sikap auditor menerima perilaku disfungsional merupakan indikator perilaku disfungsional aktual. *Dysfunctional audit behavior* merupakan reaksi terhadap lingkungan (Donnelly *et al.*, 2003:89). Beberapa perilaku disfungsional yang membahayakan kualitas audit yaitu: *Underreporting of time, premature sign-off, altering/ replacement of audit procedure*.

Underreporting of time menyebabkan keputusan personil yang kurang baik, menutupi kebutuhan revisi anggaran, dan menghasilkan *time pressure* untuk audit di masa datang yang tidak diketahui. *Premature sign-off* (PMSO) merupakan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menghentikan satu atau beberapa langkah audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantikan dengan langkah yang lain (Marxen, 1990 dalam Kartika dan Provita, 2007:5). Graham (1985) menyimpulkan bahwa kegagalan audit sering disebabkan karena penghapusan prosedur audit yang penting dari pada prosedur audit yang tidak dilakukan secara memadai untuk beberapa item. Sedangkan *altering/ replacing of audit procedure* adalah penggantian prosedur audit yang seharusnya yang telah ditetapkan dalam standar auditing.

Hubungan Locus of Control dengan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit

Locus of control memainkan peranan penting dalam kinerja dalam akuntansi seperti pada anggaran partisipatif (Brownel, 1982; Frucot dan Shearon, 1991). *Locus of control* juga mempengaruhi *dysfunctional audit behavior, job satisfaction, komitmen organisasi dan turnover intentions* (Reed *et al.*, 1994; Donnelly *et al.*, 2000).

Teori *locus of control* menggolongkan individu apakah termasuk dalam *locus of control* internal atau eksternal. Rotter *et al.* (1990) mendefinisikan *locus of control* sebagai berikut : ”*Internal control* maupun *external control* adalah tingkatan dimana seorang individu berharap bahwa *reinforcement* atau hasil dari perilaku mereka bergantung pada perilaku mereka sendiri atau

karakteristik personal mereka atau tingkatan dimana seseorang berharap bahwa *reinforcement* atau hasil adalah fungsi dari kesempatan, keberuntungan atau takdir dibawah kendali yang lain atau tidak bisa diprediksi”.

Individu dengan *internal locus of control* (internal) cenderung percaya bahwa tindakan mereka secara langsung berpengaruh terhadap *outcome*. Penelitian sebelumnya menyatakan bahwa internal cenderung bekerja lebih efektif dalam lingkungan yang memungkinkan mereka untuk lebih mengendalikan tindakan mereka. Individu dengan *external locus of control* (eksternal) cenderung percaya bahwa *outcome* adalah lebih merupakan akibat dari kekuatan luar daripada tindakan mereka sendiri.

Locus of control berperan dalam motivasi, *locus of control* yang berbeda bisa mencerminkan motivasi yang berbeda dan kinerja yang berbeda. Internal akan cenderung lebih sukses dalam karir mereka daripada eksternal, mereka cenderung mempunyai level kerja yang lebih tinggi, promosi yang lebih cepat, dan mendapatkan uang yang lebih. Sebagai tambahan, internal dilaporkan memiliki kepuasan yang lebih tinggi dengan pekerjaan mereka dan terlihat lebih mampu menahan stress daripada eksternal (Baron dan Greenberg, 1990).

Seseorang yang percaya bahwa mereka memiliki kontrol internal yang tinggi atas hasil dan nasib (a) akan lebih suka berperilaku yang dapat menerima sebagai hal yang penuh tujuan (b) *locus* akan menyebabkan perilaku diterima internal pada seseorang yang dipandang sebagai perilaku masa lalu yang lebih memiliki tujuan daripada memandang perilaku mereka sebagai diprogram secara eksternal. Kelly dan Marghein (1990) menyarankan bahwa *RAQ behavior (Reduction Audit Quality)* adalah respon dari tekanan. Perbedaan ini mendukung pandangan bahwa eksternal cenderung terkait *RAQ behavior* daripada internal.

Penelitian telah menunjukkan adanya hubungan yang kuat dan positif antara individu yang memiliki *locus of control* eksternal dengan keinginan menggunakan kecurangan atau manipulasi untuk meraih tujuan pribadi (Gable dan Dangello, 1994; Comer, 1985; Solar dan Bruehl, 1971 dalam Donnelly *et al.*, 2003:90). Dalam situasi dimana *eksternal* tidak mampu memperoleh dukungan yang dibutuhkan untuk bertahan, mereka memandang manipulasi sebagai strategi untuk bertahan (Solar dan Bruehl, 1971 dalam Donnelly *et al.*, 2003:90).

Dalam konteks auditing, manipulasi atau kecurangan akan muncul dalam bentuk perilaku disfungsi. Perilaku tersebut dilakukan oleh auditor untuk memanipulasi proses audit dalam rangka meraih target kinerja individu auditor. Menurutnya kualitas audit yang diakibatkan perilaku tersebut dipandang auditor sebagai pengorbanan seperlunya agar dapat bertahan dalam lingkungan audit. Diduga bahwa semakin tinggi *locus of control* eksternal individu, semakin besar kemungkinan individu tersebut menerima perilaku disfungsi. Hipotesis yang dapat dikembangkan adalah

H₁ : *Locus of control* eksternal memiliki pengaruh positif terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*

Hubungan Kinerja dengan Penerimaan Perilaku Disfungsi Audit

Performance adalah perilaku anggota organisasi yang membantu untuk mencapai tujuan organisasi. Usaha adalah perilaku manusia yang diarahkan untuk meraih tujuan organisasi. Kinerja adalah tingkatan dimana tujuan secara aktual dicapai. Kinerja bisa melibatkan perilaku yang abstrak (Supervisi, *planning*, *decision making*). Kinerja melibatkan tingkatan yang mana anggota organisasi menyelesaikan tugasnya yang berkontribusi pada tujuan organisasi. Kinerja termasuk juga dimensi kualitas dan kuantitas.

Kinerja adalah fungsi yang jelas dari usaha (*effort*). Tanpa usaha, kinerja tidak akan dihasilkan. Usaha sendiri tidak bisa menyebabkan kinerja: banyak faktor yang diperlukan, yang pertama atau utama dalam penyelesaian tugasnya. Seseorang adalah pekerja keras tetapi tidak melakukan pekerjaan, menjelaskan situasi dimana usaha tinggi tetapi kinerja rendah.

Berdasarkan *job characteristic teori* bahwa orang akan dimotivasi oleh kepuasan diri yang diperoleh dari pelaksanaan tugas mereka. Ketika mereka menemukan bahwa pekerjaan mereka berarti, orang akan menyukai pekerjaan mereka dan akan termotivasi untuk melaksanakan tugas mereka dengan baik. Terdapat tiga sikap psikologi yaitu perasaan bahwa pekerjaan yang dilakukan berarti, rasa tanggungjawab terhadap hasil kerja, dan pengetahuan akan hasil kerja akan meningkatkan motivasi, kinerja, dan kepuasan (Lee, 2000).

Blumberg dan Pringle (1982) mengusulkan bahwa kinerja individu adalah fungsi dari tiga dimensi kritikal yaitu: *willingness*, *capacity* dan *opportunity*. *Willingness* sama dengan motivasi. *Capacity* sama dengan kemampuan individu, *skill* dan tingkat energi. *Opportunity* sama dengan faktor lingkungan kerja yang memfasilitasi atau menaikkan kinerja seperti *equipment*, *supplies*, *co-worker* dan kebijakan organisasi.

Terdapat dukungan teoritis bahwa perilaku disfungsional lebih mungkin terjadi pada situasi ketika persepsi pribadi (*self-perception*) individu atas kinerjanya rendah. Gable dan Dangelo (1994) dalam Donnelly *et al.* (2003:91) menyatakan bahwa perilaku disfungsional terjadi pada situasi ketika individu merasa dirinya kurang mampu mencapai hasil yang diharapkan melalui usahanya sendiri. Dalam penelitian yang serupa, Solar dan Bruehl (1971) dalam Donnelly *et al.* (2003:91) menyatakan bahwa individu yang tingkat kinerjanya berada dibawah harapan supervisor memiliki kemungkinan yang lebih besar terlibat dalam perilaku disfungsional karena menganggap dirinya tidak mempunyai kemampuan untuk bertahan dalam organisasi melalui usahanya sendiri. Jadi, perilaku disfungsional dipandang sebagai hal yang perlu karena tujuan individu maupun organisasi tidak dapat dicapai melalui tingkat kinerja tersebut. Oleh karena itu, auditor yang memiliki persepsi rendah atas kinerjanya diperkirakan menunjukkan penerimaan atas perilaku disfungsional yang lebih tinggi. Hal itu dapat dihipotesiskan sebagai berikut

H₂ : Kinerja memiliki pengaruh negatif terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*

Hubungan Komitmen Organisasional dengan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit

Komitmen organisasional didefinisikan sebagai kekuatan individu dan keterlibatannya dalam organisasi tertentu (Porter *et al.*, 1974 dalam Agustini, 2005:11). Porter *et al.* (1974) menyimpulkan bahwa komitmen dikarakteristikan oleh : (1) kepercayaan dan penerimaan akan tujuan dan nilai-nilai organisasi, (2) kemauan untuk mengusahakan usaha individu kearah pencapaian tujuan, (3) keinginan yang kuat untuk mempertahankan anggota organisasi.

Choo (1986) mencatat bahwa komitmen individu tergambar pada kerja yang gigih (*persistence*) walaupun dibawah kondisi yang penuh stress. Hasil penelitian menyebutkan bahwa individu yang mempunyai komitmen organisasional akan bekerja lebih baik daripada yang tidak berkomitmen (Ferris dan Lacker, 1983; Ferris, 1981). Penemuan ini akan cenderung mempunyai pengaruh yang tinggi terhadap perilaku RAQ daripada auditor dengan komitmen organisasional yang tinggi. Hasil temuan Malone dan Robert (1996) menyatakan bahwa komitmen organisasional berpengaruh signifikan terhadap RAQ *behavior*.

Komitmen organisasional adalah hasil kerja yang penting pada tingkat individu yang dihubungkan dengan hasil kerja yang lain seperti absensi pegawai, *turnover*, usaha kerja dan kinerja (Randall, 1990; Mathieu dan Zajac, 1990 dalam Agustini, 2005:12). Mowday *et al.* (1982) berpendapat bahwa pemahaman atas proses yang dihubungkan dengan komitmen organisasional mempunyai implikasi pada individu dan organisasi. Dari sudut pandang individu komitmen seseorang terhadap organisasi membuat seseorang lebih dapat memilih dalam penerimaan *reward* ekstrinsik seperti bonus dan *award* dan juga *reward* intrinsik seperti kepuasan kerja dan hubungan yang lebih baik dengan rekan kerja. Dari perspektif organisasi komitmen pegawai akan mengurangi keterlambatan, tingkat ketidakhadiran, dan *turnover* yang pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja organisasi secara keseluruhan.

Allen dan Mayer (1991) menyatakan bahwa semua bentuk komitmen adalah tidak sama dan setiap organisasi akan berusaha untuk menjaga komitmen organisasi pegawainya tetap tinggi dengan menyadari sifat bentuk komitmen yang berbeda. Komitmen organisasional dipengaruhi kuat oleh beberapa faktor yang berhubungan dengan lingkungan kerja. Individu yang lebih puas dengan *supervisor* mereka, dengan penghargaan kinerja yang adil (*fairness*), dan seseorang yang merasa bahwa organisasi mereka peduli tentang kesejahteraan mereka akan mempunyai komitmen organisasi yang tinggi.

Individu yang merasa mempunyai komitmen yang tinggi akan mempunyai tingkat ketidakhadiran (*absenteism*) dan *turnover* yang rendah. Kedua, komitmen yang tinggi, kurangnya kecenderungan bagi mereka untuk aktif mencari posisi lainnya. Komitmen organisasional juga berhubungan (*linked*) *effort* dan *performance*. Pegawai yang mempunyai komitmen yang tinggi pada perusahaan, mereka akan mempunyai usaha yang keras dan akan mempunyai kinerja yang

lebih baik (Baron dan Greenberg, 1990). Individu yang mempunyai komitmen organisasional akan bekerja lebih baik untuk organisasi daripada yang tidak berkomitmen (Ferris dan Lacker, 1983; Ferris, 1981). Hal ini cenderung mempunyai memberikan pengaruh yang tinggi terhadap perilaku RAQ (*reduced Audit Quality*) daripada auditor dengan komitmen organisasional yang tinggi karena auditor akan memenuhi kepentingan organisasi. Hasil temuan Malone dan Robert (1996) menyatakan bahwa komitmen organisasional berpengaruh signifikan terhadap RAQ *behavior*.

H₃ : Komitmen organisasional memiliki pengaruh positif terhadap perilaku *dysfunctional*

Hubungan *Turnover Intentions* dengan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit

Turnover intentions didefinisikan sebagai kemauan dengan kesadaran dan pertimbangan untuk meninggalkan organisasi (Tett dan Mayer, 1993). Pada awal pengembangan literatur *behavioral intention* (Fishbein dan Azjen, 1975) dikembangkan suatu model yang diidentifikasi sebagai prediktor tunggal terbaik dari perilaku individu untuk mengukur niat atau maksud untuk melakukan suatu tindakan. Jelasnya, *turnover intentions* merupakan elemen kunci dalam model tindakan *turnover* pegawai dan *behavioral intention* merupakan prediktor terbaik untuk *turnover* (Abrams, Ando dan Hinkle, 1998; Lee dan Mowday, 1987; Michael dan Spector, 1982). Jadi *turnover intentions* merupakan *precursor* terbaik untuk *turnover*.

Turnover intentions dipengaruhi oleh adanya konflik pada organisasi atau profesi. Pengujian mengenai *turnover intentions* ini mendapatkan perhatian penting ketika penelitian-penelitian sebelumnya menyarankan bahwa variabel *turnover intentions* merupakan prediktor signifikan atas *turnover* aktual (Hom, Katerberg dan Hulin, 1979 dalam Agustini, 2005:15). *Turnover intentions* juga dipengaruhi oleh *skill* dan *ability*, dimana kurangnya kemampuan seseorang (auditor) bisa mengurangi keinginannya untuk meninggalkan organisasi (Aranya dan Ferrish, 1984).

Job satisfaction telah ditemukan mempunyai hubungan terbaik dengan *turnover intentions* (Muchinsky dan Morrow, 1980; Trevor, 2001). Pegawai dengan *job satisfaction* yang rendah akan cenderung keluar dari pekerjaan mereka dibandingkan dengan pegawai yang mempunyai *job satisfaction* yang tinggi (Dunham, 1984). Hubungan antara *turnover intentions*, komitmen dan *satisfaction* telah dilaporkan dalam beberapa studi tambahan (Bluedorn, 1982; Hollenbeck dan Williams, 1986; Tett dan Mayer, 1993).

Malone dan Roberts (1996) dalam Donnelly *et al.* (2003:91) menyatakan bahwa auditor yang memiliki keinginan berpindah kerja lebih mungkin terlibat dalam perilaku disfungsional karena adanya penurunan rasa takut dari kondisi yang mungkin terjadi bila perilaku tersebut terdeteksi. Jadi, auditor yang memiliki keinginan berpindah kerja lebih tinggi, diduga akan lebih menerima perilaku disfungsional. Hipotesis yang dapat dikembangkan dari hal tersebut adalah

H₄ : *Turnover intentions* memiliki pengaruh positif terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

1. *Locus of Control*

Locus of control diukur menggunakan 16 item pertanyaan Spector (1988) dalam Donnelly *et al.* (2003:95). Responden diminta untuk mengidentifikasi hubungan antara *reward / outcomes* dan penyebabnya menggunakan 7 point skala Likert. Skor yang tinggi menunjukkan individu dengan *locus of control* eksternal dan sebaliknya skor yang rendah menunjukkan individu dengan *locus of control* internal.

2. Komitmen Organisasional

Instrumen bentuk singkat Mowday *et al.* (1979) dalam Donnelly *et al.* (2003:96) berisi 9 item pertanyaan digunakan untuk mengukur komitmen organisasional. Semua item pertanyaan Komitmen Organisasional semua bersifat *favorable*. Pengukuran menggunakan format 7 point skala Likert dengan 1 (sangat tidak setuju) sampai 7 (sangat setuju). Skor 7 mengindikasikan tingkat komitmen organisasional yang tinggi.

3. Kinerja

Kinerja diukur menggunakan versi modifikasi dari Mahoney *et al.* (1963, 1965) dalam Donnelly *et al.* (2003:97) yang terdiri dari 7 item pertanyaan. Responden diminta untuk mengevaluasi kerja individualnya sendiri dengan memperhatikan 6 dimensi kerja yaitu perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, *staffing*, dan representasi. Kemudian responden juga diminta menilai keefektifan kerja mereka secara keseluruhan pada pertanyaan terakhir. Semua item pertanyaan Kinerja semua bersifat *favorable*. Sedangkan pada item pertanyaan. Pengukuran menggunakan 7 point skala Likert dengan 1 (di bawah rata-rata) dan 7 (di atas rata-rata).

4. Turnover Intentions

Lima item pertanyaan digunakan untuk menilai tingkat keinginan berpindah kerja responden dalam waktu dekat (dalam 2 tahun), jangka menengah (dalam 5 tahun), dan jangka panjang (sampai pensiun). Pendekatan periode multiwaktu ini didukung oleh literatur sebelumnya (Scandura dan Viator, 1994; Rasch dan Harrell, 1990; Aranya dan Ferris, 1984 dalam Donnelly *et al.*, 2003:98). Semua item pertanyaan *Turnover Intention* semua bersifat *unfavorable*. Pengukuran menggunakan 7 point skala Likert dengan 1 (sangat tidak setuju) dan 7 (sangat setuju). Point yang rendah mengindikasikan keinginan berpindah kerja tinggi, sebaliknya point tinggi mencerminkan keinginan berpindah kerja yang rendah.

5. Penerimaan *Dysfunctional Audit Behavior*

Penelitian Terdapat 12 item pertanyaan yang terbagi dalam 3 bagian instrumen perilaku disfungsi audit, yang didesain untuk memperoleh informasi perilaku disfungsi di lingkungan audit. Empat item berhubungan dengan masing-masing dari 3 tipe perilaku disfungsi audit. Item-item tersebut didesain untuk mengukur bagaimana penerimaan auditor terhadap berbagai bentuk perilaku disfungsi. Semua item pertanyaan Penerimaan *Dysfunctional Audit Behavior* semua bersifat *favorable*. Pengukuran menggunakan 7 point skala Likert dengan 1 (sangat tidak setuju) dan 7 (sangat setuju). Skor 7 mengindikasikan tingkat penerimaan perilaku disfungsi yang tinggi.

Sampel Penelitian

Sampel penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang. Pemilihan sampel auditor berdasarkan kerangka KAP yang terdaftar pada Direktori KAP 2011. Penentuan sampel dilakukan berdasarkan kemudahan (*convenience sampling*). Data terkini jumlah auditor, baik dalam level junior, senior, maupun manajer tidak dapat diketahui secara pasti, maka pertimbangan kecukupan data yang diperlukan untuk analisis dengan model analisis.

Jenis Dan Sumber Data

Data yang digunakan merupakan data primer. Data primer berasal dari jawaban kuesioner yang dikembalikan oleh responden.

Metode Analisis

Uji hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan alat analisis regresi linier berganda. Model jalur dihasilkan persamaan sebagai berikut:

$$DIS = a + \beta_1 LOC + \beta_2 KIN + \beta_3 KO + \beta_4 TI + e$$

Keterangan:

LOC = *Locus of Control*

KO = Komitmen Organisasional

K = Kinerja

TI = *Turnover Intentions*

DIS = *Dysfunctional Audit Behavior*

e₁₋₄ = Standar Error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Responden Penelitian

Jumlah kuesioner yang dijadikan acuan pengolahan data berjumlah 85 buah yang telah dibagikan secara langsung kepada responden pada setiap Kantor Akuntan Publik di Semarang. Jumlah ini disesuaikan dengan permintaan masing-masing KAP. Namun demikian dari 85 kuesioner yang didistribusikan, hanya 64 saja yang dapat diolah karena memenuhi kelengkapan data, sedangkan 21 kuesioner tidak kembali atau tidak lengkap.

Tabel 1
Profil Responden

Profil	Jumlah	Persentase
JENIS KELAMIN		
Laki-laki	48	75,0
Perempuan	16	25,0
UMUR		
20 – 25 tahun	41	64,06
26 – 35 tahun	17	26,56
36 – 45 tahun	6	7,81
46 – 50 tahun	-	-
Diatas 50 tahun	1	1,56
PENDIDIKAN		
D3	19	29,69
S1	45	70,31
S2	-	-
POSISI JABATAN		
	58	90,63
Junior Auditor	5	7,81
Senior Auditor	1	1,56
Manajer		
MASA KERJA		
	36	56,25
1 – 3 tahun	18	28,13
4 – 6 tahun	10	15,63
Lebih dari 6 tahun		

Sumber : Data Primer yang diolah

Berdasarkan masa kerja, bagian terbesar adalah kelompok responden dengan masa kerja 1 – 3 tahun yaitu sebanyak 36 orang atau 56,25% diikuti oleh manajerial pada kisaran masa kerja 4 – 6 tahun yaitu sebanyak 18 orang atau 28,13%. Kisaran masa kerja yang masih sedikit nampaknya menjadi banyak ditempati auditor KAP di Semarang.

Uji Validitas dan Reliabilitas

Hasil dari uji validitas dapat dilihat pada tabel 2.

Tabel 2
Hasil uji reliabilitas dan reliabilitas

No.	Variabel	Nilai <i>Cronbach Alpha</i>	Corrected ítem total correlation
1	Locus of Control	0,880	0,303 – 0,780
2	Kinerja	0,856	0,456 – 0,729
3	Komitmen Organisasi	0,856	0,325 – 0,749
4	Turnover intention	0,805	0,521 – 0,692
5	Penerimaan Perilaku Disfungsi	0,898	0,508 – 0,766

Analisis Deskriptif Variabel Penelitian

Hasil analisis statistik deskriptif dari kelima variabel penelitian diperoleh sebagai berikut :

Tabel 3
Diskripsi Variabel

Variabel	Kisaran teoritis	Kisaran empiris	Rata-rata teoritis	Rata-rata	Standar deviasi
Locus of Control	16 – 112	48 – 98	64	74,94	11,93
Kinerja	7 – 49	19 – 44	28	31,66	6,11
Komitmen Organisasi	9 – 63	23 – 58	36	40,08	8,06
Turnover intention	5 – 35	13 – 35	20	22,13	4,42
Penerimaan Perilaku Disfungsi	12 – 84	32 – 66	48	50,58	8,13

Berdasarkan data tersebut menunjukkan bahwa untuk variabel *Locus of control* (LOC) menunjukkan rata-rata sebesar 74,94. Nilai rata-rata tersebut berada di atas rata-rata teoritis (median teoritis) yaitu 64. Hal ini menunjukkan bahwa secara umum auditor responden memiliki *internal locus of control*. Variabel Kinerja (K) menunjukkan rata-rata sebesar 31,66. Nilai rata-rata tersebut berada di atas rata-rata teoritis (median teoritis) yaitu 28. Hal ini menunjukkan bahwa secara umum diperoleh adanya kinerja yang baik dari auditor. Variabel komitmen organisasional (KO) menunjukkan rata-rata sebesar 40,08. Nilai rata-rata tersebut berada di atas rata-rata teoritis (median teoritis) yaitu 36. Hal ini menunjukkan bahwa secara umum didapat adanya komitmen organisasi yang relatif tinggi dari auditor terhadap organisasi (KAP). Variabel *Turnover Intention* (TI) menunjukkan rata-rata sebesar 22,13. Nilai rata-rata tersebut berada di bawah rata-rata teoritis (median teoritis) yaitu 20. Hal ini menunjukkan bahwa secara umum masih diperoleh adanya keinginan untuk berpindah kerja yang rendah dari auditor. Variabel penerimaan *dysfunctional audit behavior* menunjukkan rata-rata sebesar 50,58. Nilai rata-rata tersebut berada di atas rata-rata teoritis (median teoritis) yaitu 48. Hal ini menunjukkan bahwa secara umum diperoleh adanya penerimaan perilaku disfungsi auditor (*dysfunctional behavior*).

Analisis Regresi Linier Berganda

Hasil pengujian hipotesis diperoleh sebagai berikut :

Tabel 4
Model Regresi

	Beta	t	Sig.
Locus of Control	-0.332	-2.506	.015
Kinerja	-0.362	-2.835	.006
Komitmen Organisasi	0.140	1.050	.298
Turnover Intention	0.234	2.218	.030
F	9.390		
Sig F	0.000		
R2	0.389		
Adj R2	0.348		

Pengujian menunjukkan bahwa koefisien variabel locus of control dan kinerja memiliki arah positif sedangkan koefisien variabel komitmen organisasi dan turnover intention memiliki arah positif. Hal ini berarti bahwa internal locus of control dan kinerja yang semakin besar berpotensi menurunkan penerimaan perilaku disfungsi audit. Dan sebaliknya komitmen organisasi dan turnover intention yang besar cenderung meningkatkan penerimaan perilaku disfungsi audit.

Uji Overall model fit

Nilai F dari model diperoleh sebesar 9,390 dengan signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi di bawah 0,05 berarti bahwa penerimaan perilaku disfungsi audit dapat dijelaskan oleh locus of control, kinerja, komitmen organisasi dan turnover intention.

Koefisien Determinasi

Nilai *Adjusted R²* dari model diperoleh sebesar 0,348, yang berarti bahwa 34,9% penerimaan perilaku disfungsi audit dapat dijelaskan oleh locus of control, kinerja, komitmen organisasi dan turnover intention, sedangkan sisanya 65,2% penerimaan perilaku disfungsi audit dapat dipengaruhi oleh variabel lain.

Pengujian Hipotesis

1. Pengujian Hipotesis 1

Parameter estimasi hubungan *Locus of control* terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior* menunjukkan nilai koefisien *standardized* sebesar -0,332. Nilai pengujian statistik t diperoleh sebesar -2.506 dengan probabilitas = 0,015 < 0,05. Nilai signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan bahwa *locus of control* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Hasil statistik ini berhasil menerima hipotesis 1 yang diajukan.

2. Pengujian Hipotesis 2

Parameter estimasi hubungan Kinerja terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior* menunjukkan nilai koefisien *standardized* sebesar -0,362. Nilai pengujian statistik t diperoleh sebesar -2.835 dengan probabilitas = 0,006 < 0,05. Nilai signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan bahwa Kinerja memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Hasil uji statistik ini berhasil menerima hipotesis 2 yang diajukan.

3. Pengujian Hipotesis 3

Parameter estimasi hubungan Komitmen Organisasional terhadap *dysfunctional audit behavior* menunjukkan nilai koefisien *standardized* sebesar 0,148. Nilai pengujian statistic t diperoleh sebesar 1.050 dengan probabilitas = 0,298 > 0,05. Nilai signifikansi yang lebih besar dari 0,05 menunjukkan bahwa Komitmen Organisasional tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior*. Hasil uji statistik ini tidak berhasil menerima hipotesis 3 yang diajukan.

4. Pengujian Hipotesis 4

Parameter estimasi hubungan *Turnover intention* terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior* menunjukkan nilai koefisien *standardized* sebesar 0,234. Nilai pengujian C.R = 2.218 dengan probabilitas = 0,030 < 0,05. Nilai signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan bahwa *turnover intention* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Hasil uji statistik ini berhasil menerima hipotesis 4 yang diajukan.

Secara umum hasil penelitian terhadap pembuktian keempat hipotesis ini dapat diringkas sebagai berikut :

Tabel 5
Ringkasan pengujian hipotesis

Hipotesis	Bunyi hipotesis	Hasil (prob)	keterangan
H1	<i>Locus of control eksternal</i> memiliki pengaruh positif terhadap penerimaan <i>dysfunctional audit behavior</i>	0.015	Diterima
H2	Kinerja memiliki pengaruh negatif terhadap penerimaan <i>dysfunctional audit behavior</i>	0.006	Diterima
H3	Komitmen organisasional memiliki pengaruh positif terhadap perilaku <i>dysfunctional</i>	0.298	Ditolak
H4	<i>Turnover intentions</i> memiliki pengaruh positif terhadap penerimaan <i>dysfunctional audit behavior</i>	0.030	Diterima

Sumber : Hasil SPSS, lampiran

Pembahasan

Pembahasan Hipotesis 1

Hasil pengujian hipotesis 1 memberikan bukti empiris bahwa *locus of control* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Arah koefisien positif berarti bahwa auditor yang memiliki external LOC akan cenderung memiliki penerimaan *dysfunctional audit behavior* yang rendah.

Hasil penelitian ini berarti mendukung hasil penelitian Donnelly *et al.*, (2003). Hasil penelitian ini menjelaskan dan mengindikasikan bahwa auditor yang memiliki *internal locus of control* yang tinggi, maka auditor menunjukkan kecenderungan yang rendah untuk mendukung dan menerima perilaku disfungsi audit.

Robbins (1996) menyatakan bahwa mereka yang yakin dapat mengendalikan tujuan mereka dikatakan memiliki *internal locus of control*, sedangkan yang memandang hidup mereka dikendalikan oleh kekuatan pihak luar disebut memiliki *external locus of control*. Individu dengan *locus of control* internal mempunyai kemampuan menghadapi ancaman-ancaman yang timbul dari lingkungannya (Brownell, 1978; Roberts *et al.*, 1997; Pasewark dan Strawser, 1996, dan berusaha memecahkan masalah dengan keyakinan mereka yang tinggi. Sebaliknya individu dengan *locus of control* eksternal lebih mudah merasa terancam dan tidak berdaya. Internal akan cenderung lebih sukses dalam karier dari pada eksternal, mereka cenderung mempunyai level kerja yang lebih tinggi, promosi yang lebih cepat dan mendapatkan uang yang lebih. Sebagai tambahan, internal dilaporkan memiliki kepuasan yang lebih tinggi dengan pekerjaan mereka dan terlihat lebih mampu menahan stres daripada eksternal (Baron dan Greenberg, 1990). Rotter, (1990) menjelaskan bahwa eksternal secara umum berkinerja lebih baik ketika pengendalian dipaksakan atas mereka. Dalam situasi dimana *eksternal* tidak mampu memperoleh dukungan yang dibutuhkan untuk bertahan, mereka memandang manipulasi sebagai strategi untuk bertahan. Dengan demikian *locus of control* dapat mempengaruhi perilaku individu para auditor dalam lingkungan audit.

Pembahasan Hipotesis 2

Hasil pengujian hipotesis 2 diatas memberikan bukti empiris bahwa Kinerja memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Arah koefisien negatif berarti bahwa auditor yang memiliki kinerja yang tinggi cenderung memiliki penerimaan perilaku disfungsi audit yang rendah.

Hasil ini mendukung hasil penelitian Donnelly *et al.*, (2003).. Hasil penelitian ini menjelaskan dan mengindikasikan bahwa auditor yang tingkat kinerjanya berada dibawah harapan supervisor memiliki kemungkinan yang lebih besar terlibat dalam perilaku disfungsi karena menganggap dirinya tidak mempunyai kemampuan untuk bertahan dalam organisasi melalui usahanya sendiri.

Gable dan Dangelo (1994) dalam Donnelly *et al.* (2003) menyatakan bahwa perilaku disfungsi terjadi pada situasi ketika individu merasa dirinya kurang mampu mencapai hasil yang diharapkan melalui usahanya sendiri. Dalam penelitian yang serupa, Solar dan Bruehl (1971) dalam Donnelly *et al.* (2003) menyatakan bahwa individu yang tingkat kinerjanya berada dibawah harapan supervisor memiliki kemungkinan yang lebih besar terlibat dalam perilaku disfungsi karena menganggap dirinya tidak mempunyai kemampuan untuk bertahan dalam organisasi melalui usahanya sendiri. Jadi, perilaku disfungsi dipandang sebagai hal yang perlu karena tujuan individu maupun organisasi tidak dapat dicapai melalui tingkat kinerja tersebut. Oleh karena itu, auditor yang memiliki persepsi rendah atas kinerjanya diperkirakan menunjukkan penerimaan atas perilaku disfungsi yang lebih tinggi. Dengan demikian bahwa Kinerja dapat mempengaruhi perilaku auditor dalam lingkungan audit.

Pembahasan Hipotesis 3

Hasil pengujian hipotesis 3 diatas memberikan bukti empiris bahwa Komitmen Organisasional tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior*. Hasil ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi bukan menjadi pertimbangan auditor dalam menerima perilaku disfungsi audit.

Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa auditor yang memiliki komitmen organisasional yang tinggi maka auditor tersebut **tidak** menunjukkan kecenderungan untuk menerima perilaku penyimpangan audit sebagaimana yang dihipotesiskan.

Dengan demikian teori Mowday *et al.* (1974) dalam Donnelly *et al.* (2003) yang menyatakan bahwa karyawan yang mempunyai komitmen lebih tinggi akan menunjukkan loyalitas yang besar kepada perusahaan dimana mereka bekerja dibanding karyawan yang memiliki komitmen yang lebih rendah, sehingga ada kecenderungan pula bahwa auditor yang memiliki komitmen yang tinggi pada KAP akan menerima saran-saran yang diberikan oleh atasan meskipun atasan dapat mendorong terjadinya perilaku disfungsi audit seperti misalnya *premature sign off* maupun *underreporting time* tidak terbukti.

Secara teoritis komitmen organisasi terdiri dari 3 bentuk komitmen yaitu komitmen afektif, normative dan kontinyu. Berkaitan dengan perilaku negative fungsi seperti perilaku penerimaan disfungsi audit dalam hal ini nampaknya terdapat kondisi yang tidak searah antar komitmen kontinyu dan komitmen afektif dan normative. Dalam komitmen kontinyu terkandung makna bahwa keinginan auditor untuk bekerja di dalam perusahaan audit (KAP) dapat mendorong mereka untuk menerima perilaku disfungsi, namun di sisi lain komitmen afektif yang merupakan cerminan perasaan dari auditor untuk menjunjung tinggi nama KAP justru dapat menolak untuk menerima perilaku disfungsi dengan pertimbangan bahwa KAP sebagai organisasi harus profesional. Dengan kata lain komitmen organisasi (afektif) yang tinggi akan menciptakan keinginan untuk meningkatkan kinerja KAP, sedangkan kualitas KAP dapat ditunjukkan dengan pelaksanaan prosedur yang benar yang dilakukan oleh auditornya.

Penelitian yang hampir sama mengenai penentu kinerja auditor, Ferris dan Larcker (1983) dalam Donnelly *et al.* (2003) mengindikasikan bahwa kinerja auditor adalah bagian dari fungsi komitmen organisasional. Dengan demikian pengaruh komitmen organisasional terhadap kinerja dapat menjelaskan perilaku auditor dalam lingkungan audit yang lebih baik.

Kondisi tersebut mengarahkan satu konklusi bahwa pengaruh komitmen organisasi yang dimiliki auditor terhadap perilaku disfungsi audit dapat ditentukan oleh beberapa hal yang menunjang terbentuknya komitmen tersebut seperti : perilaku atasan, budaya dan iklim organisasi KAP yang menjunjung tinggi profesionalitas atau tidak maupun aspek komitmen organisasi yang dominan dalam diri seseorang antara komitmen afektif, normative atau kontinyu karena ada kemungkinan perbedaan dominansi dari ketiga aspek tersebut dalam diri auditor dapat memberikan efek yang berbeda terhadap perilaku penerimaan disfungsi auditor.

Pembahasan Hipotesis 4

Hasil pengujian hipotesis 4 memberikan bukti empiris bahwa *turnover intention* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Arah koefisien positif berarti bahwa auditor yang memiliki tingkat *turnover intention* yang tinggi cenderung memiliki penerimaan perilaku disfungsi audit yang tinggi pula.

Hasil ini mendukung hasil penelitian Harini (2009) namun tidak mendukung hasil penelitian Donnelly *et al.*, (2003) yang menyatakan *turnover intention* tidak berpengaruh signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior*. Hasil penelitian ini menjelaskan dan mengindikasikan bahwa auditor yang memiliki keinginan yang tinggi untuk menarik diri dari organisasi, maka auditor tersebut memiliki kecenderungan yang tinggi untuk mendukung dan menerima perilaku disfungsi dalam audit.

Lee dan Mowday (1987) dan Michaels dan Spector (1982) mengemukakan bahwa *intentions to leave* adalah penyebab langsung *turnover* karyawan. *Turnover intentions* mengacu pada niat karyawan untuk mencari alternatif pekerjaan lain dan belum terwujud dalam bentuk perilaku nyata (Pasewark dan Strawser, 1996). Penelitian tersebut menekankan pengertian *turnover* sebagai wujud sikap dalam bentuk *intentions* untuk memprediksi perilaku *turnover* yang sesungguhnya. Malone dan Roberts (1996) dalam Donnelly *et al.* (2003) menyatakan bahwa auditor yang memiliki keinginan berpindah kerja lebih mungkin terlibat dalam perilaku disfungsi karena adanya penurunan rasa takut dari kondisi yang mungkin terjadi bila perilaku tersebut terdeteksi. Jadi, auditor yang memiliki keinginan berpindah kerja lebih tinggi, diduga akan lebih menerima perilaku disfungsi. Dengan demikian bahwa *turnover intention* dapat mempengaruhi perilaku auditor dalam lingkungan audit.

KESIMPULAN

Dari hasil analisis data dan pembahasan pada bab sebelumnya dapat disimpulkan sebagai berikut ini :

1. Variabel *locus of control* berpengaruh signifikan terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior* dengan arah negatif. Hal ini berarti bahwa auditor yang memiliki *locus of control internal* akan memiliki penerimaan perilaku penyimpangan audit yang lebih rendah.
2. Variabel kinerja berpengaruh signifikan terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior* dengan arah negatif. Hal ini berarti bahwa auditor yang memiliki kinerja yang baik akan memiliki penerimaan perilaku penyimpangan audit yang lebih rendah.
3. Variabel Komitmen organisasi tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior*
4. Variabel *turnover intention* berpengaruh signifikan terhadap penerimaan *dysfunctional audit behavior* dengan arah positif. Hal ini berarti bahwa auditor yang memiliki *turnover intention* yang tinggi akan memiliki penerimaan perilaku penyimpangan audit yang lebih tinggi.

REFERENSI

- Alderman, C Wayne dan James W. Deitrick. (1982). Auditor's perceptions of Time Budget Pressures and Premature Sign Offs : A Replication and Extension. *Auditing : A Journal of Practice and Theory*.
- Brownel, P. 1982. Participation and Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness. *The Accounting Review*. Vol LVI (4).
- Donnelly, David P., Jeffrey J. Q, and David O., 2003 "Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior : An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics." *Journal of Behavioral Research In Accounting* : vol 15 :87-107 , and . (2002) "The Perceived Occurrence and Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior" *Journal of Forensic Accounting* : vol 3, pp.245-252. (web. Document).<http://www.edwardspub.com/journals/jfa/111-2/245.pdf>
- Ferris, K. 1981. "Organizational Commitment and Performance in A Professional Accounting Firm." *Accounting: Organizations and Society* 6: 317-325
- Frucot, V., and W.T. Shearon., 1991, "Budgetary Participation, Locus of Control, and Mexican Managerial Performance and Job Satisfaction", *The Accounting Review*, Vol. 66, No. 1, 80-99.
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro Semarang
- Gibson, Ivancevic, Donnelly, 2004, *Organisasi*, terjemahan, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta
- Harini, Dwi, Wahyudin A, Anisyakurillah I, 2010, Analisis Penerimaan Auditor Atas *Dysfunctional Audit Behavior* : Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor, *SNA XIII*, Purwokerto.
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*. BPFE-Yogyakarta. Yogyakarta.
- Irawati, Yuke, Petronila T.A, Mukhlisin, 2005, Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit, *SNA VIII Solo*.
- Irwandi, Soni Agus, 2002, "Pengaruh Prediktor Job Insecurity terhadap Turnover Intentions". *Tesis S2*, UNDIP, Semarang.
- Kartika, Indri dan Provita Wijayanti, 2007, "Locus Of Control Sebagai Antecedent Hubungan Kinerja Pegawai Dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Studi pada Auditor Pemerintah Yang Bekerja pada Bpkp di Jawa Tengah dan DIY)", *Simposium Nasional Akuntansi X*, AUEP-5, 1-37.
- Kelley, T., and L. Margheim. 1990. "The Impact of Time Budget Pressure, Personality, and Leadership Variables on Dysfunctional Auditor Behavior." *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 9: 21-42
- Kelly, H.H, 1972, *Atribution in Social Interaction*, Morriston, NJ. General Learning Press.

- Kinicki, A. J., and R.P. Vecchio 1994 “ Influences on The Quality of Supervisor – Subordinate Relations : “The Role of Time-Pressure” *Organizational Behavior* 15: 75-82
- Lee, SC, 2000, Determinant of behavior, *Journal of Applied Psychology*: vol. 59
- Luthans, F., D. Baack, and L. Taylor. 1987. “Organizational Commitment : Analysis of Antecedents.” *Human Relations* 40 (4): 219-236 Luth, Nursal. 1995. *Sosiologi*. Jakarta: PT. Galaxy Puspa Mega
- Malone, C.F, and R.W Robberts. 1996. “Factors Associated With The Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors.” *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 15 (2) 49-644
- Margheim, L., and K. Pany. 1986. “Quality Control Premature Signoff, and Underreporting of Time: Some Empirical Findings” *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 7: 50-63
- Mathiew, J., and D. Zajac. 1990 “A Review and Meta-analysis of The Antecedents, Correlates, and Consequences of Organizational Commitment.” *Psychological Bulletin* 108: 171-194
- McDaniel, L. S. 1990. The Effects of Time Pressure and Audit Program Structure on Audit Performance. *Journal of Accounting Research*. Vol. 28, no. 2. pp 267-285.
- Mowday.R., L.W. Porter, and R.M. Steers. 1982. *Employee – Organizational Linkages*. New York, NY: Academics Press
- Otley, D., and B.Pierce. 1995. “The Control Problem in Public Accounting Firms: An Empirical Study of The Impact of Leadership Style.” *Accounting, Organizations and Society* 20:405-420
- Porter, L Steers, R. Mowday. R, and Boulian, P. 1974. “Organisational Commitment, Job Satisfaction and Turn Over Amongst Psychiatric Technicians.” *Journal of Applied Psychology*: vol. 59
- Randall, D. 1990. The Consequences of Organizational Commitment : methodological Investigation.” *Journal of Organizational Behavior* 11: 361-378
- Reed, S.A., Kratchman, S.H., Strawser, R.H. 1994. Job Satisfaction, Organizational Commitment, and Turnover Intentions of United States Accountants : The Impact of Locus of Control and Gender. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol. 7, no. 1. pp 31-58.
- Robbins, Stephen P. 2001. *Perilaku Organisasi*. (judul asli: *Organizational Behavior Concept, Controversies, Applications 8th edition*) Jilid 1. Penerjemah Hadyana Pujaatmaka. Jakarta: PT. Prenhallindo. . 2003. *Perilaku Organisasi*. (judul asli: *Organizational Behavior 9th edition*) jilid 1 dan 2. Penerjemah Tim Indeks. Jakarta: PT. Indeks, Gramedia Grup . 2003. *Organizational Behavior, 10th edition*. New Jersey :Prentice Hall, Inc.
- Robbins, Stephen P. and Marry Coulter. 1999. *Manajemen*. (judul asli: *Management 6th edition*). Jilid 1. Penerjemah T. Hermaya. Jakarta: PT. Prenhallindo.
- Smith, R. 1995. “Underreporting time: An Analysis of Current Tax Practice.” *Journal of Applied Business Research* 11: 39-45
- Solar, D., and D. Bruehl. 1971. Achiavellianism and Locus of Control: Two Conceptions of Interpersonal Power. *Psychological Reports* 29: 1079-1082
- Spector, P.G. 1982. “Behavior in Organization As A Function of Employee’s Locus of Control.” *Psychological Bulletin* 91: 482-497