

**PENGARUH *TIME BUDGET PRESSURE*, *LOCUS OF CONTROL* TERHADAP
PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR DAN DAMPAKNYA TERHADAP KUALITAS
AUDIT
(Penelitian pada Auditor Senior di Empat Kantor Akuntan Publik besar
Indonesia)**

Neneng Sayidah

Program Studi Akutansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia Membangun
Jl. Sukarno Hatta No.448 Bandung
Email : nesyasayidi@yahoo.co.id

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan menguji hipotesis pengaruh *time budget pressure*, *locus of control* secara simultan maupun secara parsial terhadap perilaku disfungsional auditor dan pengaruh *time budget pressure*, *locus of control*, perilaku disfungsional auditor terhadap kualitas audit baik secara simultan maupun secara parsial pada auditor senior di empat Kantor Akuntan Publik besar Indonesia.

Penelitian ini dilakukan pada 87 auditor senior yang bekerja pada Empat Kantor Akuntan Publik besar Indonesia. Penelitian ini menggunakan Metode survey

penjelasan (*explanatory reseach*). Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik pengambilan sampel acak sederhana (*simple random sampling*). Analisis data yang digunakan adalah analisis jalur.

Hasil Penelitian dalam penelitian ini menunjukkan bahwa *time budget pressure*, *locus of control* secara simultan maupun secara parsial berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor. Selanjutnya *time budget pressure*, *locus of control*, Perilaku disfungsional auditor secara simultan maupun secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kata Kunci : *Time Budget Pressure*, *Locus of Control*, Perilaku Disfungsional, Kualitas Audit.

I PENDAHULUAN

Dinamisme lingkungan bisnis membawa dampak pada makin ketatnya persaingan antar perusahaan dalam mendapatkan pangsa pasar dan kesempatan untuk memenangkan persaingan (Lina Anatan, 2008). Perusahaan juga dihadapkan pada tantangan makin kritisnya konsumen dalam memenuhi kebutuhannya. Dalam kondisi ini perusahaan dituntut untuk dapat menghasilkan produk dan jasa yang memiliki kualitas tinggi, harga yang rendah dengan waktu yang relatif pendek (Lina Anatan, 2008).

Ketatnya persaingan bisnis, perubahan selera konsumen serta perubahan sosial ekonomi memunculkan berbagai tantangan dan peluang bisnis (Lina Anatan, 2008). Peluang bisnis Kantor Akuntan Publik saat ini sebenarnya cukup besar yang didukung dengan Undang-Undang. Jasa Akuntan Publik sangat diperlukan oleh masyarakat luas untuk mengaudit laporan keuangan, peluang ini harus dimanfaatkan oleh Akuntan Publik.

Tantangan bisnis Kantor Akuntan Publik terjadi karena jumlah KAP yang beroperasi dengan keanekaragaman jasa yang ditawarkan semakin bertambah yang mengakibatkan persaingan semakin ketat (Edwar Basri Sekjen Pembina Akuntan Dep Keu RI, 2009). Untuk bertahan di tengah persaingan yang ketat, Kantor Akuntan Publik harus dapat menghimpun klien sebanyak mungkin dan mempertahankan kualitas kerjanya, karena hal itu, Kantor Akuntan Publik akan semakin canggih dalam pengelolaan biaya dan berusaha memaksimumkan efisiensi pekerjaannya (Gundry, 2007).

Semakin ketatnya persaingan menjadikan banyak Kantor Akuntan Publik menawarkan jasa dengan *fee* yang rendah walaupun mereka tidak memiliki kompetensi dibidang industri klien dalam hal ini tertentu saja memprihatinkan karena akan berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan (Gundry, 2007). Peningkatan persaingan membuat para Akuntan Publik menjadi lebih sulit untuk berperilaku secara Profesional (Arens et al, 2009). Jika melihat seluruh persyaratan yang harus dipenuhi bagi seseorang untuk mendapatkan izin dan kewenangan melaksanakan profesi Akuntan Publik, seperti persyaratan yang harus dipenuhi dalam pasal 5 hingga pasal 7 Peraturan Menteri Keuangan (PMK) RI No. 17/PMK.01/2008, keberadaan dan kualitas hasil kerja dari Akuntan Publik tidak perlu diperdebatkan lagi, akan tetapi nyatanya, masih saja terus terjadi tudingan terhadap ketidakprofesionalan dari seorang Akuntan Publik, hal itu terlihat dengan begitu seringnya Menteri Keuangan RI menjatuhkan sanksi peringatan hingga sanksi pembekuan izin Kantor

Akuntan Publik (Ricardo Simanjuntak,2009). Kualitas pekerjaan yang dilaksanakan selama proses audit merupakan suatu keharusan (Gundry, 2007). Rebele (1996) menyatakan bahwa walaupun KAP diharapkan dapat menyediakan jasa audit yang berkualitas namun harapan untuk dapat menghasilkan jasa audit yang berkualitas pada akhirnya sangat ditentukan oleh perilaku para auditornya. Malone (1996) menyatakan bahwa perilaku auditor sebagai anggota tim audit yang bekerja di KAP sangat menentukan faktor- faktor keberhasilan KAP dalam menjalankan pengauditan yang berkualitas. Kegagalan auditor untuk menjalankan seluruh tahapan-tahapan audit telah meningkatkan kemungkinan terjadinya penerbitan opini yang tidak tepat (Coram, 2003). Kegagalan audit seringkali terjadi disebabkan karena tidak dilakukannya berbagai prosedur audit yang penting (Graham,1985 dalam Shapeero, 2003)

Dalam menjalankan pekerjaannya, para auditor memantau efisiensi pekerjaan dengan menggunakan *time budget*, dan menggunakannya sebagai salah satu dasar penentuan *fee* audit, Oleh karena itu kuat alasan yang menyatakan bahwa anggaran waktu semakin lama akan semakin ketat seiring dengan semakin ketatnya persaingan di lingkungan KAP (Gundry, 2007).

Time budget pressure merupakan salah satu bentuk tekanan yang berpotensi menurunkan lingkungan pengendalian auditor. Tingkat kepentingan KAP pada tercapainya *time budget* dapat memberikan andil terhadap tingkat tekanan *time budget* yang dirasakan auditor, auditor yang berasal dari KAP besar sangat mementingkan tercapainya anggaran waktu, jika auditor tidak mampu mencapainya, konsekwensinya akan sangat berbahaya bagi kemajuan karirnya, karena kemampuan seorang auditor dalam memenuhi *time budget* diyakini menjadi salah satu kriteria utama kemajuan kariernya dilingkungan KAP (McNamara, 2008).

Time budget pressure sangat dirasakan oleh auditor yang bekerja dilingkungan KAP besar dan dengan jabatan yang lebih rendah, hal ini terjadi karena auditor junior menjalankan setumpuk pekerjaan lapangan yang dituntut untuk berusaha keras memenuhi patokan waktu (Kelley dan Sailer, 1982;McNamara, 2008). Auditor yang bekerja di KAP besar yang berada dibawah *time budget pressure* dan terlibat dalam perilaku disfungsional terjadi karena budaya persaingan di KAP *big six* sangat ketat (McNamara, 2008).

Perilaku individu merupakan refleksi dari sisi personalitas sedangkan faktor situasional yang terjadi saat itu akan mendorong seseorang untuk membuat keputusan (Malone & Robert, 1996). Dari pendapat tersebut dapat dikatakan bahwa perilaku disfungsional dapat disebabkan oleh faktor karakteristik auditor (faktor internal) serta faktor situasional saat melakukan audit (faktor eksternal). Karakteristik personal auditor yang mempengaruhi perilaku disfungsional diantaranya *locus of control* yang terdiri dari *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal (Donnelly et al, 2003).

Perilaku disfungsional merupakan alat auditor untuk memanipulasi proses audit dalam rangka meraih sasaran kinerja perorangan. Penggunaan jurus-jurus manipulasi, tipu daya bagi orang dengan orientasi *lokus of control* eksternal adalah sah-sah saja sebagai mekanisme pertahanan yang memang perlu (Mudrack, 1989 dalam Donnelly, 2003). Perilaku menyimpang semacam ini timbul dalam keadaan ketika seorang pegawai menganggap pengendalian struktur atau pengawasan yang mengurung dirinya terlalu tinggi. Menurunnya kualitas hasil audit yang berhubungan dengan perilaku disfungsional oleh para pelakunya dianggap sebagai pengorbanan yang memang perlu agar seseorang mampu mempertahankan eksistensinya di lingkungan audit (Donnelly, 2003).

Perilaku disfungsional akan lebih tinggi dalam kondisi *time budget pressure* yang tinggi (Gundry, 2007). Terjadinya perilaku disfungsional ini telah dibuktikan oleh penelitian Rhode (1997) dalam Shapeero (2003) 55 % responden mengakui bahwa mereka telah melakukan pekerjaan audit tanpa melaporkan keseluruhan dari waktu audit yang sebenarnya, dan 60 % responden mengakui telah melakukan aktivitas *premature sign off*, Alderman dan Deitrick (1982) dalam Gundry (2007) yang menyatakan bahwa 31 % dari auditor sepakat bahwa *premature sign off* ini terjadi di dalam organisasi mereka, Lightner (1983) 67% responden hanya melaporkan sebagian saja dari seluruh waktu audit yang sebenarnya, sementara Raghoutan (1991) menyatakan bahwa 55 % auditor telah melakukan *premature sign off* dari tahapan –tahapan audit. Otley dan Pierce (1996) menyimpulkan bahwa 28 % dari auditor jenjang senior mengaku melakukan *premature sign off* dari suatu tahapan audit setidaknya-tidaknya dengan frekwensi “kadang-kadang” dan 37 % dari kelompok ini mengaku telah menerima begitu saja penjelasan yang lemah dari klien setidaknya-tidaknya dengan frekwensi “kadang-kadang”. Penelitian Donnelly dan Quirin (2003) menyimpulkan 85

% dari auditor yang disurvei dari KAP 6 besar mengakui telah terlibat setidaknya-tidaknya dalam satu perilaku disfungsional. Penelitian Coram (2003), 63 % dari responden menunjukkan bahwa mereka “kadang-kadang” terlibat dalam perilaku disfungsional yang sebagian besar diantaranya menyebutkan bahwa pekerjaan audit dengan resiko rendah dan tekanan waktu sebagai alasan dilakukannya perilaku disfungsional ini. Penelitian – penelitian tersebut telah menunjukkan bahwa betapa rentannya lingkungan audit terhadap tindakan-tindakan yang sifatnya orang perseorangan.

Lingkungan audit dewasa ini menempatkan auditor dibawah *time budget pressure* yang semakin lama semakin meningkat (DeZoort, 1998;Gundry, 2007) karena adanya kenyataan bahwa *time budget* berhubungan dengan *fee* audit dan dengan semakin ketatnya persaingan KAP dalam usaha menuntaskan sejumlah pekerjaan yang harus diselesaikan dalam waktu yang semakin singkat agar tetap bersaing (Cook dan Kelly, 1991) akibatnya KAP dihadapkan kepada dilema antara komersialisasi dengan profesionalisme, yaitu pergulatan antara menjunjung tinggi etika dan standar profesional auditing dengan mempertahankan kelayakan ekonomis dari KAP itu sendiri (Pierce dan Sweeney, 2004;Gundry, 2007) yang mengakibatkan berbagai konsekwensi dari semakin menurunnya tingkat kualitas audit akibat perilaku disfungsional yang disebabkan *time budget pressure* dan *locus of control*.

II KAJIAN PUSTAKA

2.1 *Time Budget Pressure*

Time budget menurut Meigs,Whittington,et al (1992,142) didefinisikan sebagai waktu yang dialokasikan untuk melaksanakan langkah-langkah dalam setiap program audit. Guy, Alderman dan Winters (2002:474) mendefinisikan *time budget* sebagai suatu bagian dari perencanaan yang digunakan auditor untuk menetapkan panduan dalam satuan waktu kerja untuk setiap langkah audit. Wallace (1988:133) mendefinisikn *time budget* sebagai taksiran jumlah jam yang akan diperlukan oleh suatu audit.

DeZoort (1998) *time budget pressure* didefinisikan sebagai bentuk tekanan yang timbul dari adanya pembatasan alokasi waktu dalam rangka menyelesaikan tugas. Menurut Meigs, Whittington,et al (1992:202) mengenai *time budget pressure* bahwa selalu terdapat tekanan untuk menyelesaikan pemeriksaan sesuai dengan taksiran kemampuan waktu yang diperlukan untuk melaksanakan pekerjaan audit yang memenuhi syarat ketika berlimpahnya

waktu yang disediakan bukan merupakan persyaratan yang cukup, karena waktu tidak pernah berlimpah.

Menurut DeZoort (1998) Ada dua jenis tekanan waktu dalam lingkungan audit yaitu : *time budget pressure* dan *time deadline pressure*. *Time budget pressure* terjadi jika sebuah KAP mengalokasikan jumlah jam yang sangat terbatas kepada auditor untuk menyelesaikan prosedur-prosedur tertentu dalam alokasi waktu tertentu. Sedangkan *time deadline pressure* terjadi jika auditor sulit untuk menyelesaikan pekerjaannya dalam batas waktu yang telah ditetapkan (Gundry,2007).

Margheim (2005) menjelaskan mengenai *time budget pressure* dan *time deadline pressure* yaitu tekanan waktu yang berhubungan dengan anggaran waktu hanya dapat timbul ketika jumlah waktu yang dianggarkan lebih pendek dibandingkan dengan total waktu yang disediakan dan auditor mampu memberi respons terhadap tekanan ini dengan menuntaskan pekerjaannya dengan mengorbankan waktu mereka sendiri dan melaporkan jumlah waktu yang sebenarnya dihabiskan dalam suatu pekerjaan pemeriksaan dengan angka yang lebih rendah dari yang seharusnya dilaporkan. Sedangkan *time deadline pressure* adalah tekanan tenggat waktu terjadi ketika auditor terkena tekanan untuk menuntaskan suatu tugas pemeriksaan.

2.2 Locus Of Control

Lokus of control di definisikan sebagai suatu pembawaan kepribadian yang merujuk kepada sampai sejauh mana orang yakin bahwa segala kejadian memang berada dibawah pengendaliannya McShane & Von Glinow (2003:88).

Hellriegel & Slocum (2004:44) mengemukakan bahwa *Locus of control* merujuk sampai sejauh mana individu percaya bahwa mereka dapat mengendalikan segala peristiwa yang mempengaruhi dirinya.

Kepribadian merupakan salah satu kunci yang mempengaruhi perilaku individu. Salah satu atribut kepribadian adalah *Locus of control* (Robbins, 2002). *Locus of control* memainkan peranan penting dalam kinerja seperti dalam penganggaran partisipasi (Brownell, 1981; Frucot dan Shearon 1991; dalam Hyatt 2001) dan berhadapan dengan konflik audit (Tsui dan Gul 1996 dalam Hyatt 2001). *Locus of control* mempengaruhi perilaku disfungsi auditor, kepuasan kerja, komitmen organisasi (Reed et al, 1994; Donelly et al, 2000 ;Hyatt 2001).

Konsep tentang *Locus of control* pertama kali dikemukakan oleh Rotter (1966) dalam Donnelly (2003), yang mengisyaratkan bahwa orang secara pribadi pada hakekatnya mengembangkan berbagai harapan atau dugaan yang cenderung digeneralisasikan dan berhubungan dengan pertanyaan apakah keberhasilan didalam situasi tertentu itu sebenarnya tergantung kepada dan disebabkan oleh perilaku dirinya sendiri atau ada berbagai kekuatan luar di luar dirinya yang mengendalikannya.

McShane & Von Glinow (2003:88) menyatakan bahwa orang – orang yang merasa bahwa merekalah yang sangat bertanggung jawab atas nasib diri mereka sendiri memiliki orientasi *locus of control* internal. Orang – orang yang beranggapan bahwa segala kejadian di dalam kehidupan mereka disebabkan oleh takdir atau keberuntungan memiliki orientasi *locus of control* eksternal.

Menurut McShane & Von Glinow (2003: 89) Orang-orang dengan internal *locus of control* akan lebih kuat dalam menghadapi situasi kerja dan mereka cenderung lebih sukses dalam karir mereka dibandingkan dengan eksternal. Internal sesuai untuk posisi kepemimpinan dan pekerjaan lain yang memerlukan prakarsa, aksi bebas, pemikiran kompleks dan lebih termotivasi oleh sistem penghargaan yang berbasis kinerja.

2.3 Perilaku Disfungsional

Perilaku disfungsional didefinisikan sebagai perubahan perilaku yang dapat memberikan efek kurang menyenangkan pada suatu sistem Newstrom & Davis (1995: 44). Menurut Soobaroyen (2006:9) perilaku disfungsional itu tidak hanya sekedar kecenderungan manusia yang sifatnya “irasional” melainkan lebih mengarah ke reaksi – reaksi yang dapat secara “rasional” diduga dalam merespon atas pengendalian dan proses

Menurut Hence, Jaworski & Young (1992:18) dalam Soobaroyen (2006:9) perilaku disfungsional merupakan tindakan – tindakan ketika seorang bawahan berusaha memanipulasi unsur-unsur dari sebuah sistem pengendalian yang ada demi kepentingan dirinya sendiri.

Perbedaan antara perilaku fungsional dengan perilaku disfungsional. Perilaku fungsional adalah dapat bekerja lebih keras, membebaskan seluruh waktu kerjanya dengan tepat, dan penggunaan berbagai teknik pemeriksaan yang lebih efisien (Kelley dan Seiler, 1982;Cook dan Kelley, 1991;Otley dan Pierce, 1996;Coram, 2003;McNamara 2008).

Sedangkan tipe perilaku disfungsional adalah *Premature sign off*, *Underreporting of time*, *replacing audit procedure* (Donnelly, 2003; Margheim et al, 2005; McNamara, 2008) menerima penjelasan klien yang lemah (Coram,2003;Kelley Margheim 1990; McNamara 2008) melakukan review semu atas dokumen-dokumen klien (Kelley dan Margheim,1990; McNamara 2008).

Perilaku disfungsional terjadi pada situasi ketika orang memandang dirinya sendiri kurang begitu mampu untuk mencapai hasil yang diharapkan melalui dirinya sendiri (Gable et al, 1994). Perilaku disfungsional merupakan reaksi yang diarahkan pada lingkungan dalam hal ini sistem pengendalian yang pada gilirannya semua perilaku ini dapat menciptakan baik dampak langsung maupun tidak langsung terhadap kualitas audit.

2.4 Kualitas Audit

Kualitas merupakan daya penggerak utama dalam ketahanan bisnis. Kualitas yang tinggi sangat penting bagi kesuksesan perusahaan, karena kualitas berhubungan dengan keunggulan bersaing, berkaitan dengan kepuasan klien serta menimbulkan dorongan bagi klien untuk meningkatkan hubungan yang kuat dengan perusahaan (Lina Anatan, 2008).

Watkins et al, (2004) menggambarkan bahwa ada beberapa definisi umum tentang kualitas audit, yaitu beberapa dari definisi yang lebih dominan atas kualitas audit adalah 1. Probabilitas pengukuran pasar mengenai ada tidaknya kesalahan material yang terkandung dalam laporan keuangan dan dapat diungkapkan dan dilaporkannya kesalahan material tersebut oleh auditor (DeAngelo,1981), 2. Probabilitas auditor tidak menerbitkan pendapat wajar tanpa syarat atas laporan keuangan yang mengandung kesalahan material (Lee,dkk,1999), 3. Akurat tidaknya informasi yang dilaporkan oleh auditor (Titman dan Trueman,1987; Beatty,1989;Krisky dan Rotenberg,1989 ;Davidson and Neu,1993) dan 4. Ukuran kemampuan audit dalam menurunkan gangguan dan bias dan meningkatkan keakuratan data akuntansi (Wallace,1980). Kesemua definisi ini sampai batas tertentu menganut berbagai dimensi kompetensi dan independensi baik dalam kenyataannya maupun persepsi mengenai kompetensi dan independensi itu sendiri.

Sutton & Lampe (1990) mengidentifikasi atribut kualitas audit menjadi tiga kategori umum yaitu perencanaan, pekerjaan lapangan dan administrasi. Pengukuran kualitas audit membutuhkan kombinasi antara ukuran proses dan hasil. Proses audit harus

memenuhi standar professional, yaitu : standar umum, penerapan standar pekerjaan lapangan termasuk pada tahap perencanaan penugasan, pengujian pengendalian & *substantive*, serta standar untuk tahap pelaporan (Arens,2009).

Kualitas pekerjaan auditor berhubungan dengan kualifikasi keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan, dan sikap independensinya pada klien. Kualitas pekerjaan yang dilaksanakan selama proses audit merupakan suatu keharusan, karena pemakai laporan keuangan belum memiliki suatu cara untuk mengukur proses yang terjadi sampai keluarnya opini audit (Gundry,2007).

2.5 Hipotesis

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dapat diajukan dalam penelitian ini adalah :

1. *Time budget pressure, locus of control* secara simultan berpengaruh terhadap perilaku disfungsional.
2. *Time budget pressure, locus of control*, perilaku disfungsional secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.
3. *Time budget pressure, locus of control* secara parsial berpengaruh terhadap perilaku disfungsional.
4. *Time budget pressure, locus of control*, perilaku disfungsional secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

III METODE PENELITIAN

Metode penelitian ini menggunakan metode survei eksplanatory (Sangaribuan & Effedi,1996). Penelitian ini dilakukan terhadap auditor Senior di Empat KAP besar Indonesia. Periode waktu yang digunakan adalah *cross section* (Sekaran, 2006).

1. Variabel dalam penelitian ini terdiri dari : *time budget pressure* (X_1), variabel ini diukur dengan pertanyaan yang berkaitan keketatan anggaran, ketercapayaan anggaran, yakni 1). keadaan tingkat pengetatan *time budget* yang dirasakan auditor 2). tingkat keberhasilan pencapaian *time budget* oleh auditor 3). tingkat pemenuhan pencapaian *time budget* jikatidak melakukan underreporting, dengan instrumen yang dikembangkan oleh Otley dan Pierce (1996);McNamara (2008).

2. Variabel kedua adalah : *locus of control* (X2), variabel ini diukur dengan pertanyaan yang berkaitan *locus of control* internal dan eksternal,yakni 1). Paekerjaan yang dilakukan 2). Mencapai yang ditekadkan 3). Menemukan pekerjaan yang memberikan semua yang diinginkan 4). Promosi karena penyelesaian tugas dengan baik 4). Melaksanakan tugas dengan baik akan memperoleh penghargaan. 5). Melakukan pekerjaan dengan mau berusaha 6). Memiliki pengaruh terhadap pimpinan 8). Melakuakan sesuatu terhadap sesuatu yang tidak disukai. 9). Memperoleh pekerjaan yang dinginkan karena keberuntungan 10). Menghasilkan banyak uang karena nasib baik 11). Mendapatkan penugasan audit karena koneksi 12). Promosi karena nasib baik 13). Koneksi lebih penting dari keahlian 14). Menghasilkan banyak uang karena mengenal orang yng berpengaruh 15). Menonjol dibidang pekerjaan karena keberuntungan 16). Perbedaan antara orang yang mengasilkan uang adalah keberuntungan, dengan instrumen yang dikembangkan oleh Spector(1988);Donnelly (2003).
3. Variabel selanjutnya adalah : Perilaku disfungsional (Y), variabel ini diukur dengan pertanyaan yang berkaitan *premature sign off, underreporting of time, replacing audit procedure* ,yakni 1). Penyelesaian lebih awal demi kepentingan klien 2). Pemeriksaan tahun sebelumnya tidak ada masalah 3). Ada tugas baru untuk segera dilaksanakan 4). Tidak perlu melakukan prosedur lain. 5). Kesempatan promosi dan kemajuan karir 6). Untuk evaluasi kinerja 7). Disarankan atasan 8). Prosedur pemeriksaan yang belum dirubah tidak diperlukan 9). Hasil pemeriksaan tahun sebelumnya baik 10). Tidak yakin prosedur pemeriksaan awal menemukan yang salah 11). Dikejar waktu menuntaskan pemeriksaan, dengan instrumen yang dikembangkan oleh Donnelly (1988) ; Margheim (2005).
4. Variabel terakhir adalah : Kualitas Audit (Z), variabel ini diukur dengan pertanyaan yang berkaitan pengalaman audit, kepakaran bisnis, responsivitas terhadap klien kecakapan teknis, independensi, *due care*, komitmen kualitas, pelaksanaan pekerjaan lapangan, keterlibatan komite audit, norma etika, skeptisme, yakni 1). Menerapkan pengalaman melakukan audit 2). Menerapkan pengetahuan dan keahlian mengenai bisnis klien 3). Kepekaan terhadap kebutuhan klien 4). Kompetensi secara teknis

dalam mengaplikasikan standar umum 5). Bersikap independen terhadap klien 6). Melatih diri dan bertindak *dua audit care* 7.) komitmen yang kuat terhadap kualitas audit 8). Pimpinan aktif terlibat dalam pelaksanaan audit 9). Melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat 10). Berhubungan dengan komite audit sebelum, selama, setelah pemeriksaan 11). Melaksanakan norma etika 12). Bersikap skeptis selama pemeriksaan dengan instrumen yang dikembangkan oleh Behn(1992);McBoon (2008).

Variabel-variabel yang akan diukur dalam penelitian ini terkait dengan sikap, pendapat dan persepsi maka tipe skala yang digunakan adalah **skala Likert**. Untuk setiap pertanyaan atau pernyataan dari setiap variabel diberi nilai skor dari yang terendah hingga tertinggi secara berturut-turut diberikan nilai 1, 2, 3, 4, 5 .

Unit analisis dalam penelitian ini adalah auditor di empat KAP besar Indonesia di Jakarta. Kemudian responden dalam penelitian ini adalah auditor senior di empat KAP besar Indonesia. Sampel dalam penelitian ini sebanyak 87 auditor. Data kuesioner yang tersebar ke 87 responden, kuesioner yang dikembalikan dan dapat diolah berjumlah 87 eksemplar, sehingga tingkat pengembalian yang digunakan adalah sebesar 100 %.

Untuk menguji pengaruh *time budget pressure, locus of control terhadap* perilaku disfungsional auditor dan *time budget pressure, locus of control* perilaku disfungsional auditor terhadap kualitas audit menggunakan analisis jalur/path analysis (Riduwan,2008), sehingga model persamaannya :

$$Y = \rho_{y_1x_1}X_1 + \rho_{y_2x_2}X_2 + \epsilon_1$$

$$Z = \rho_{zx_1}X_1 + \rho_{zx_2}X_2 + \rho_{zy}Y + \epsilon_2$$

Z = Kualitas Audit

Y = Perilaku Disfungsional

X_1 = *Time budget pressure*

X_2 = *Locus of control*

3.1 Pengujian Kualitas Data

3.1.1 Uji Validitas Data

Teknik korelasi yang digunakan dalam melakukan uji validasi adalah *Pearson Product Moment* (r). Kriteria yang digunakan untuk menyatakan suatu instrumen dianggap valid atau layak digunakan dalam pengujian hipotesis apabila koefisien korelasi lebih besar atau sama dengan 0,30 (Saifuddin Azhar, 1997). Dengan menggunakan fasilitas *software* Lisrel 8.70 maka hasil dari pengujian validitas terhadap instrumen pernyataan/pertanyaan untuk variabel independen dan dependen dalam penelitian ini memiliki nilai r hitung lebih besar dari pada 0,30, sehingga dapat disimpulkan semua item pertanyaan adalah valid.

3.1.2 Pengujian Reliabilitas.

Uji reliabilitas pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode koefisien reliabilitas *Alpha*. Kriteria yang digunakan untuk menyatakan suatu instrumen dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* (α) lebih besar daripada 0,60 (Nunnally, 1967) dalam Imam Gozali (2001).

Hasil dari pengujian reliabilitas data untuk variabel independen dan dependen dalam penelitian ini menunjukkan bahwa angka-angka dari nilai *alpha cronbach's* pada seluruh variabel dalam penelitian ini, semuanya menunjukkan besaran di atas nilai 0,70. Hal ini berarti bahwa seluruh pertanyaan/pernyataan untuk variabel independen dan dependen adalah reliabel dan dapat disimpulkan bahwa instrumen pertanyaan/pernyataan kuesioner menunjukkan kehandalan dalam mengukur variabel-variabel dalam model penelitian.

IV HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Pengaruh *Time Budget Pressure, Locus of Control* secara simultan terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Hipotesis yang menyatakan bahwa *time budget pressure, locus of control* secara simultan berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor telah terbukti melalui pengujian hipotesis yang dilakukan. Melalui uji F diperoleh hasil F_{hitung} (85,3885) lebih besar dibanding F_{tabel} (3,1058) yang berarti bahwa dengan tingkat kekeliruan 5 % ($\alpha = 0,05$) menolak H_0 dan menerima H_a yang menyatakan bahwa *time budget pressure, locus of control* secara simultan berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya, misalnya yang dilakukan Grundry (2007) ;Mc Namara (2008) ;Donnelly (2003);Shapeero (2003) yang mengindikasikan bahwa auditor yang mengalami *time budget pressure* yang tinggi, *locus of control* yang tinggi dapat meningkatkan perilaku disfungsional auditor.

Pada penelitian ini jawaban responden menunjukkan bahwa tingkat keketatan *time budget* sangat ketat dan dapat dicapai dengan upaya maksimal, sedangkan tingkat keberhasilan pencapaian sering terpenuhi, walaupun begitu ada sebagian auditor yang jarang mencapai *time budget*, dengan keadaan seperti itu dan karakteristik *locus of control* eksternal yang tinggi menyebabkan auditor melakukan perilaku disfungsional seperti melakukan tindakan *underreporting of time* agar peluang promosi meningkat dan melakukan *replacing audit procedure* karena hasil pemeriksaan sebelumnya menunjukkan memang tidak ada masalah.

Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa perilaku disfungsional auditor pada empat KAP besar Indonesia dipengaruhi beberapa faktor antara lain, *time budget pressure*, *locus of control*.

4.2 Pengaruh *Time Budget Pressure*, *Locus of Control*, Perilaku Disfungsional Auditor terhadap Kualitas Audit secara simultan.

Hipotesis penelitian yang menyatakan bahwa *time budget pressure*, *locus of control*, perilaku disfungsional secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit telah terbukti melalui pengujian hipotesis yang dilakukan. Melalui uji F diperoleh hasil F_{hitung} (100,183) lebih besar dibanding F_{tabel} (2,7146) yang berarti bahwa dengan tingkat kekeliruan 5 % ($\alpha = 0,05$) menolak H_0 dan menerima H_a yang menyatakan bahwa *time budget pressure*, *locus of control*, perilaku disfungsional auditor secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya, seperti penelitian yang telah dilakukan oleh Azad (1996); Malone dan Roberts (1996); Soobaroyen dan Chengabroyan (2005); Margheim (2005); Grundry (2007), yang mengindikasikan bahwa auditor yang mengalami *time budget pressure* yang tinggi, *locus of control* yang tinggi dan melakukan perilaku disfungsional dapat menyebabkan penurunan kualitas audit.

Pada penelitian ini jawaban responden menunjukkan bahwa tingkat keketatan *time budget* sangat ketat dan dapat dicapai dengan upaya maksimal, tingkat keberhasilan

pencapaian *time budget* sering terpenuhi, walau ada yang jarang terpenuhi dan tingkat pencapaian *time budget* bila tidak melakukan *underreporting of time* jarang terpenuhi. Banyak auditor yang percaya bahwa promosi akan diberikan apabila dapat menyelesaikan tugas dengan kualitas yang baik dan tepat waktu. Tetapi ada sebagian auditor yang memiliki karakteristik kepribadian yang percaya pada keberuntungan dan nasib baik yang mendorong auditor untuk melakukan tindakan *underreporting of time* agar peluang promosi meningkat dan melakukan *replacing audit procedure* karena benar-benar dikejar waktu untuk menuntaskan pemeriksaan atau karena hasil pemeriksaan sebelumnya memang menunjukkan tidak ada masalah.

Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa kualitas audit dipengaruhi oleh beberapa faktor antara lain *time budget pressure*, *locus of control* dan perilaku disfungsional auditor.

4.4 Pengaruh *Time Budget Pressure* Secara Parsial Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diketahui nilai t_{hitung} *Time Budget Pressure* adalah (4,0263) karena t_{hitung} (4,0263) lebih besar dibanding t_{tabel} (1,9886) maka dengan tingkat kepercayaan 95 % diputuskan untuk menolak H_0 dan menerima H_a yang menyatakan bahwa secara parsial *time budget pressure* berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional. Koefisien jalur yang bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi *time budget pressure* yang dirasakan auditor akan semakin meningkatkan perilaku disfungsional auditor.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian terdahulu, seperti yang dikemukakan oleh Cook dan Kelley (1991) ;Otley dan Pierce (1996) ;Dzoort (1998);Houston (1999) ;Akers (2003) ;Donnelly (2003);Coram (2004) ;Margheim (2005); yang menyatakan bahwa *time budget pressure* berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional, dengan kata lain dengan kondisi *time budget pressure* yang semakin meningkat menyebabkan perilaku disfungsional auditor akan lebih tinggi. Alasan yang dapat peneliti kemukakan dari hasil penelitian ini adalah bahwa auditor merasakan tekanan yang tinggi dan melakukan perilaku disfungsional seperti *underreporting of time* dan *replacing audit procedure* karena anggaran waktu itu sendiri kurang realitis, tidak efisiennya auditor dalam melakukan pekerjaan, dan jika selama pelaksanaan penugasan auditor merasa adanya tekanan waktu dan auditor

melaporkan waktu audit yang lebih rendah dari waktu yang sebenarnya untuk tahun berjalan maka jumlah waktu yang dianggarkan untuk penugasan sejenis dimasa yang akan datang mungkin akan menjadi tidak mencukupi yang menyebabkan auditor melakukan perilaku disfungsional.

Pada penelitian ini jawaban responden menunjukkan bahwa anggaran waktu dirasakan sangat ketat dan auditor melakukan *underreporting of time* agar peluang promosi meningkat serta evaluasi kinerja meningkat, auditor mengira bahwa tingkat kesesuaian dengan *time budget* merupakan indikator utama keberhasilan, disinilah kekeliruan terjadi karena *budget variance* bisa saja terjadi karena ada satu atau dua hal yang belum pernah diperhitungkan dalam *time budget* sehingga mengharuskan auditor menambah prosedur seperti misalnya karena adanya pola perhitungan tarif PPN yang tidak sesuai perkembangan.

Pengaruh *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsional melalui *locus of control* adalah sebesar 10,23 %. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya Margheim dan Panny (1986); Kelley dan Margheim (1990) yang menyatakan bahwa auditor yang merasakan *time budget pressure* yang tinggi dapat melakukan tindakan *premature sign off* dan *underreporting of time* merupakan reaksi dari faktor kepribadian auditor. Jawaban responden menunjukkan bahwa ada sebagian auditor yang menyatakan tingkat keberhasilan pencapaian *time budget* jarang terpenuhi, dengan karakteristik kepribadian yang memiliki keyakinan pada keberuntungan dapat mendorong mereka untuk melakukan tindakan *underreporting of time* demi mencapai kemajuan karir, tetapi ada juga auditor yang melakukan tindakan mengganti atau mengubah prosedur karena auditor tersebut merasa dikejar-kejar waktu untuk menuntaskan pemeriksaan selain itu ada juga auditor yang menemukan resiko audit yang baru ditemukan pada saat menjalankan pekerjaan lapangan tentunya penambahan prosedur tersebut memerlukan tambahan waktu untuk menyelesaikannya dan harus dengan persetujuan atasannya.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, maka dapat disimpulkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh secara parsial terhadap perilaku disfungsional auditor yang bekerja pada Empat KAP besar Indonesia.

4.5 Pengaruh *Locus of control* Secara Parsial Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diketahui bahwa nilai t_{hitung} variabel *Locus Of Control* (X2) adalah (5,4121) karena t_{hitung} (5,4121) lebih besar t_{tabel} (1,9886), maka dengan tingkat kepercayaan 95 % diputuskan untuk menolak H_0 yang menyatakan bahwa secara parsial *locus of control* tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor. Dengan kata lain bahwa *locus of control* berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor. Koefisien jalur yang bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi *locus of control* maka akan meningkatkan perilaku disfungsional auditor.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian terdahulu seperti yang dikemukakan Hyatt (2001); Donnelly (2003); Shapeero (2003); Radtke dan Tervo (2004); Donnelly (2005), yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor, dengan kata lain semakin tinggi *locus of control* maka semakin tinggi pula auditor berperilaku disfungsional. Alasan yang dapat peneliti kemukakan dari hasil penelitian ini adalah auditor dengan orientasi *locus of control internal* memiliki kemungkinan lebih tinggi untuk mengandalkan apa yang benar dan apa yang salah terhadap keputusan mereka sendiri dan memiliki kemungkinan lebih tinggi untuk menerima tanggung jawab atas berbagai konsekuensi dari perilaku diri mereka sendiri. Di lain pihak, auditor dengan orientasi *locus of control eksternal* memiliki kemungkinan yang lebih rendah untuk menerima tanggung jawab atas berbagai konsekuensi perilaku diri mereka sendiri yang kemungkinan akan melakukan perilaku disfungsional seperti *underreporting of time* dan *replacing audit procedure*. auditor dengan *locus of control eksternal* menganggap wajar untuk memanipulasi proses pemeriksaan dalam rangka meraih sasaran kinerja perorangan dan menganggap bahwa perilaku disfungsional sebagai pengorbanan yang memang perlu agar dapat mempertahankan eksistensinya dilingkungan audit.

Pada penelitian jawaban dari responden menunjukkan bahwa ada sebagian auditor dapat melakukan pekerjaan dengan baik dan berusaha dengan maksimal tetapi ada juga auditor dengan karakteristik *locus of control eksternal* yakin bahwa menghasilkan banyak uang merupakan suatu nasib baik dan memperoleh sesuatu yang diinginkan merupakan keberuntungan sehingga mereka terlibat atau pernah melakukan *underreporting of time* dan *replacing audit procedure*

Pengaruh *Locus of control* terhadap perilaku disfungsional melalui *time budget pressure* adalah sebesar 10,23 %. Penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yaitu penelitian Kelley dan Margheim (1990) yang menyatakan auditor dengan karakteristik tertentu merespon *time budget pressure* dengan melakukan tindakan perilaku disfungsional. Pada penelitian ini jawaban responden menunjukkan bahwa ada sebagian auditor dengan karakteristik kepribadian *locus of control* eksternal yang memiliki keyakinan bahwa promosi selalu berkaitan dengan nasib baik, mengira bahwa tingkat pencapaian/kesesuaian *time budget* merupakan indikator utama keberhasilan audit, sehingga mereka memilih melakukan *underreporting of time* agar kemajuan karir meningkat.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, maka dapat disimpulkan bahwa *locus of control* berpengaruh secara parsial terhadap perilaku disfungsional Auditor senior yang bekerja pada Empat KAP besar Indonesia.

4.6 Pengaruh Time Budget Pressure Secara Parsial Terhadap Kualitas audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diketahui nilai t_{hitung} variabel *time budget pressure* adalah (-4,0263) karena t_{hitung} (-4,0263) lebih kecil dari negatif t_{tabel} (-1,9890) maka dengan tingkat kepercayaan 95 % diputuskan untuk menolak H_0 yang menyatakan bahwa secara parsial *time Budget Pressure* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Dengan kata lain secara parsial *time budget pressure* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit . Koefisien jalur yang bertanda negatif menunjukkan bahwa dengan *time budget pressure* yang tinggi dapat berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian terdahulu, seperti yang dikemukakan McDaniel (1990) ; Raghautan (1991) ; Cook and Kelley (1991) ; Azad (1994) ; Otley dan Pierce (1996) ; Dzoort (1998) ; Houston (1999) ; Coram (2001) ; Coram (2004) ; Sobaroyen dan Chengabroyen (2005) ; yang menyatakan bahwa *time budget pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit, dengan kata lain semakin tinggi *time budget pressure* yang dialami auditor maka dapat menurunkan kualitas audit. Alasan yang dapat peneliti kemukakan dari hasil penelitian ini adalah auditor mengira tingkat kesesuaian dengan anggaran waktu merupakan hal terpenting, padahal perubahan *time budget* diperlukan karena ada satu dan hal lain yang belum pernah diperhitungkan dalam *time budget* sehingga mengharuskan auditor menambah prosedur audit agar dapat menjaga kualitas audit.

Pada penelitian ini jawaban responden diketahui bahwa pencapaian anggaran waktu dapat dicapai dengan upaya maksimal, untuk menjaga kualitas audit diperlukan juga beberapa usaha dari auditor seperti memahami bisnis klien secara mendalam yang diperoleh melalui media internet, diskusi dengan manajemen klien dan membaca secara detail akuntansi yang diterapkan di perusahaan/klien.

Pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit melalui perilaku disfungsional adalah sebesar 9,13 %. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yaitu penelitian McDaniel (1990) ketika auditor merasakan *time budget pressure* yang meningkat, ketelitian pada saat melakukan pekerjaan pemeriksaan menurun, hal ini berpengaruh terhadap kualitas audit. Jawaban responden pada penelitian ini menunjukkan bahwa ada auditor yang jarang dan pernah melakukan *replacing audit procedure* karena dikejar waktu penuntasan pemeriksaan atau untuk mengefisienkan waktu pengauditan

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, maka dapat disimpulkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh secara parsial terhadap kualitas audit .

4.7 Pengaruh *Locus Of Control* Secara Parsial Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diketahui nilai t_{hitung} variabel locus of control (X2) adalah (-4,3136) karena t_{hitung} (-4,3136) lebih kecil negatif t_{tabel} (-1,9890) maka dengan tingkat kepercayaan 95 % diputuskan untuk menolak H_0 yang menyatakan bahwa secara parsial *locus of control* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Dengan kata lain secara parsial *locus of control* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit . Koefisien jalur yang bertanda negatif menunjukkan bahwa *locus of control* yang tinggi dapat menurunkan kualitas audit.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian terdahulu, seperti yang dikemukakan: Gable dan DeAngelo (1994); Malone dan Robert (1986); Donnelly (2001), yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh signifikan terhadap penurunan kualitas audit, terutama tipe *locus of control eksternal* terlibat dalam penurunan kualitas audit. Alasan yang dapat peneliti kemukakan dari hasil penelitian ini adalah auditor lebih memusatkan perhatiannya pada kepentingan pribadi seperti kemajuan karir, kurangnya keyakinan pada diri sendiri bahwa auditor mampu menyelesaikan tugas yang dibebankan.

Pada penelitian ini jawaban responden menunjukkan bahwa ada auditor yang percaya bahwa memperoleh penugasan audit merupakan suatu keberuntungan, ditambah dengan jarang berhubungan dengan komite audit, tentunya hal tersebut dapat membahayakan kualitas audit.

Pengaruh *Locus of control* terhadap kualitas audit melalui perilaku disfungsional adalah sebesar 8,37%. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya seperti Malone & Robert (1996); Coram (2004) Auditor dengan karakteristik tertentu, sering terlibat dalam tindakan penurunan kualitas audit seperti *underreporting of time* dan *replacing audit procedure*. Jawaban responden pada penelitian ini menunjukkan bahwa sebagian auditor ada yang masih percaya pada keberuntungan tetapi auditor tetap memiliki komitmen menjaga kualitas audit, walaupun auditor melakukan *replacing audit procedure* tetapi tetap dengan persetujuan atasannya.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, maka dapat disimpulkan bahwa *locus of control* berpengaruh secara parsial terhadap kualitas audit .

4.8 Pengaruh Perilaku Disfungsional Auditor Secara Parsial Terhadap Kualitas audit.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diketahui nilai t_{hitung} variabel perilaku disfungsional (Y) adalah (-4,3136) karena t_{hitung} (-4,3136) lebih kecil negatif t_{tabel} (-1,9890) maka dengan tingkat kepercayaan 95 % diputuskan untuk menolak H_0 dan menerima H_a yang menyatakan bahwa secara parsial perilaku disfungsional berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Koefisien jalur yang bertanda negatif menunjukkan bahwa auditor yang melakukan perilaku disfungsional yang tinggi akan dapat menurunkan kualitas audit.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian terdahulu, seperti yang dikemukakan Cook and Kelley (1991); Mc Nair (1991); Raghautan (1991); Azad (1996); Coram (2003); Donnelly (2003); Grundry (2007), yang menyatakan bahwa perilaku disfungsional seperti *underreporting of time* berpotensi terbawa ke anggaran waktu tahun berikutnya sehingga berpengaruh terhadap kualitas audit, dengan kata lain semakin tinggi perilaku disfungsional yang dilakukan auditor dapat menyebabkan menurunnya kualitas audit.

Pada penelitian ini responden menjawab mengenai Perilaku disfungsional bahwa auditor jarang dan pernah melakukan *underreporting time* agar peluang promosi meningkat serta untuk meningkatkan kinerja atau memang disarankan atasannya. Auditor pernah dan

jarang melakukan *replacing audit procedur* karena memang prosedur pemeriksaan sebelumnya tidak ada masalah. Sedangkan mengenai kualitas audit diketahui bahwa auditor jarang berhubungan dengan komite audit sebelum, selama atau setelah melakukan pemeriksaan serta jarang pmpinan aktif terlibat dalam pelaksanaan pemeriksaan dilapangan.

Perilaku disfungsional berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit Alasan yang dapat peneliti kemukakan dari hasil penelitian ini adalah auditor melakukan *underreporting of time* karena auditor tidak mencatat secara detail apa saja tugas yang harus dilakukan dan memilih melakukan *underreporting of time* dari pada harus menjelaskan secara detail selisih *budget* dengan *actual* sehingga mereka melakukan tindakan *underreporting of time*. Kemudian ada sebagian auditor melakukan *replacing audit procedure* karena auditor tersebut menemukan resiko tambahan atau karena ada hal baru yang terjadi tahun ini seperti misalnya perubahan metode perhitungan inventory, mengganti dan mengubah prosedur audit juga dapat terjadi ketika berkurangnya pengawasan dari atasan/supervisor. Penggantian prosedur juga dapat saja dilakukan dengan tujuan untuk menjaga kualitas audit misalnya jika ada resiko baru yang baru diketahui pada saat melakukan pekerjaan lapangan, tentunya perlu mengganti atau menambah prosedur audit dengan menambah pemeriksaan tetapi dengan persetujuan atasan/partner.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, maka dapat disimpulkan bahwa perilaku disfungsional berpengaruh secara parsial terhadap kualitas audit

V KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Merujuk pada analisis pembahasan yang telah dipaparkan sebelumnya maka dapat dikemukakan beberapa kesimpulan penelitian sebagai berikut :

1. *Time budget pressure, locus of control*, secara simultan berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor senior di empat Kantor Akuntan Publik besar Indonesia. Ada sebagian auditor yang merasakan *time budget pressure* yang tinggi dengan *locus of control* yang tinggi mampu berperilaku fungsional.
2. *Time budget pressure, locus of control*, perilaku disfungsional auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada empat Kantor Akuntan Publik besar

Indonesia Ada sebagian auditor yang merasakan *time budget pressure* yang tinggi, dengan *locus of control* yang tinggi, dan mampu berperilaku fungsional sehingga dapat menjaga kualitas audit dengan baik

3. *Time budget pressure, locus of control* secara parsial berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor senior di empat Kantor Akuntan Publik besar Indonesia. Dibawah kondisi *time budget pressure* yang sangat ketat, auditor dapat berperilaku fungsional. Dengan pengendalian karakteristik *locus of control* yang baik mendorong auditor berperilaku fungsional.
4. *Time budget pressure, locus of control*, perilaku disfungsional auditor secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada empat Kantor Akuntan Publik besar Indonesia. Dibawah kondisi *time budget pressure* yang sangat ketat, auditor harus tetap menjaga kualitas audit. Dengan pengendalian *locus of control* yang baik, auditor mampu menjaga kualitas audit. Sebagian auditor mampu berperilaku fungsional sehingga dapat menghasilkan kualitas audit yang baik.

5.2 Saran

Berdasarkan pembahasan yang telah dipaparkan sebelumnya maka dalam penelitian ini ada beberapa saran yang dapat dikemukakan, yakni :

1. Memberikan pengarahan secara terus - menerus supaya auditor dengan karakteristik kepribadian *locus of control* eksternal menghasilkan kualitas pekerjaan yang tinggi.
2. Meningkatkan komunikasi dengan komite audit baik melalui tatap muka, telepon, email, conference call, dalam rangka meningkatkan kualitas audit.
3. Memberikan program pengembangan/pelatihan yang sesuai dengan kebutuhan dari masing – masing auditor seperti misalnya konvergensi IFRS, komunikasi, negosiasi dalam rangka peningkatan keahlian auditor.
4. Meningkatkan kredibilitas, kompetensi dan komitmen dalam menjalankan standar operasional perusahaan di masing - masing KAP, meningkatkan komitmen dalam melaksanakan norma etika, dalam rangka meningkatkan kualitas audit

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin A, Elder, Randal J, & Mark S. Beasley 2010 *Auditing & Assurance Service An Integrated Approach*. 13th Edition. Pearson Prectice Hall.
- Behn, B.K., Carcello, J.V.hermanson, D.R. 1997. The Determinants of Audit Client Satisfaction Among Clients of Big 6 Firms. *Accounting horizons*.Vol.11.No.1.pp7-24.
- Biro Humas Depkeu. 2009. *Press release* Menteri Keuangan Tahun 2009 tentang Sanksi pembekuan & pencabutan izin AP dan KAP.dalam: <http://www.depkeu.go.id./Ind/>.
- Boon, K. & Mc Kinnon, J .2008. Audit service quality in compulsory audit tendering. *Accounting Reseach Journal* Vol 21 No 2,2008.
- Carcello, J.V., Hermanson, R.H. and McGrath, N.T. 1992.Audit quality Attributes:The perception of audit partners,preparers,and financial statement users. *Auditing: A journal of practice and Theory*.Vol 11, No.1.
- Cook, E. & Kelley, T. 1988. Auditor Stress and Time Budgets. *The CPA Journal*, July, pp. 83-86.
- Cook, E. & Kelley, T. 1991. An International Comparison of *Time budget pressures*: The United States and New Zealand. *The Woman CPA*, 53 (2), pp. 25-30.
- Coram, P., Ng, J., & Woodliff, D. 2003. A Survey of Time budget pressure and Reduced Audit Quality among Australian Auditors. *Australian Accounting Review*, 13 (1), pp. 38-45
- Coram, P., Ng, J., & Woodliff, D. 2004. The effect of risk of misstatement on the propensity to commit reduced audit quality acts under *time budget pressure*. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, September.
- De Zoort, F.T, & Lord, A. T. 1997. A Review and Synthesis of Pressure Effects Research in Accounting. *Journal of Accounting Literature*, 16, pp. 28-86.
- Donnelly, D.P., Quirin, J.J, O'Bryan 2003. Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditors personal Characteristics. *Behavioral Reseach in Accounting* Vol. 15.
- Guy, Dan M., Alderman, C. Wayne, & Winters, Alan J. 2001. *Auditing*. Jakarta : Penerbit Erlangga.
- Gundry, L.C. 2007. Time budget pressure and auditors'personality type on reduced audit quality practices. *Pacific Accounting Review*, Vol.19, Iss.2, pg 125-152.
- Harun Al-Rasyid. 1993. *Teknik Penarikan Sampel dan Penyusunan Skala*. Bandung : Pasca Sarjana Universitas Padjadjaran.
- Hellriegel, Don, & Slocum Jr., John W. 2004. *Organizational Behavior*. South-Western Thomas Learning, Ohio. USA.
- Hyatt, T.A. & Lovig, A.L. 2003. Senior Auditors' Responses to Premature Sign-off by a Staff Member: Additional Insights.
- Hyatt, T.A. & Prawitt, Douglas F. 2001. Does Congruence between Audit Structure and Auditors'Locus of Control Affect. *The Accounting Review*. April 2001; 76, 2; pg.263.
- Imam Ghozali, 2004. *Model Persamaan Structural konsep dan aplikasi dengan program AMOS ver.5.0* Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Kelley, T. & Margheim, L. 1987. The Effect of Audit Billing Arrangement on Under-Reporting of Time and Audit Quality Reduction Acts. *Advances in Accounting*, 5, pp. 221-233.
- Kelley, T. & Margheim, L. 1990. The Impact of Time budget pressure, Personality and Leadership Variables on Dysfunctional Behaviour. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Spring, pp. 21-41.
- Kelley, T. & Seiler, R. E. 1982. Auditor Stress and Time Budgets." *The CPA Journal*, December, pp. 24-34.
- Kinichi, A.J. & Vecchio. R.P 1994. Influence on the quality of supervisor Subordinate relations: The role of Time pressure, Organizational commitment, and Locus of control. *Journal of Organizational Behavior*. Vol 15. Pg.75.
- Kreitner, Robert & Kinicki, Angelo. 2001. *Organizational Behavior*. Fifth Edition. McGraw-Hill/Irwin, New York.
- Lina Anatan. 2008. *Service Excellence: Competing Through Competitiveness*. Penertbit Alfabeta, Bandung.
- Mautz, R.K & Hussein A Sharaf.1993. *The Philosophy of auditing*.17th Printing USA: American Accounting Association.
- Malone.C.F & Roberts,R.W. 1996. Factors Associated with the incidence of reduced audit quality behavior. *Auditing* vol.15 pg.49.
- Margheim, L.Kelley, T. Pattison, D, 2005. An empirical analisis of the Effects of auditor time budget pressure and time Deadline pressure.The journal of applied business Reseach. Vol 21. No1.
- McDaniel, L.S. 1990. The Effects of Time Pressure and Audit Program Structure on Audit Performance. *Journal of Accounting Research*, 28 (2), pp. 267-285.
- McNamara, S.M, Liyanarachchi 2008. Time budget Pressure and auditor dysfungsional behaviour within an occupation stress model. *Accountancy Business and the public Interest*,Vol.7,No1.
- McNair, C.J. 1991. Proper Compromises: The Management Control Dilemma in Public Accounting and its Impact on Auditor Behaviour. *Accounting, Organizations and Society*, 16 (7), pp. 635-653.
- McShane, Steven L. & Von Glinow, Mary Ann. 2003. *Organizational Behavior: Emerging Realities for The Workplace Revolution*. Mc Graw-Hill/Irwin, New York.
- Meigs, Whittington, Pany, & Meigs. 1992. *Principles of Auditing*. Ninth Edition. Richard D. Irwin, Inc.
- Moh Nazir. 2004. *Metode penelitian*. Jakarta: Ghalia.
- Newstrom, John W & Davis, Keith. 2002. *Organizational behaviour: Human Behavior at Work*. 11th Edition. The McGraw – Hill/Irwin, New York
- Nur Indriantoro & Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis: Untuk Akuntansi & Manajemen*. Yogyakarta, BPFE.
- Otley, D.T. & Pierce, B. J. 1996a. Audit Time budget pressure: Consequences and Antecedents. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 9 (1), pp. 31-58.
- Otley, D.T. & Pierce, B. J. 1996b The Operation of Control Systems in Large Audit Firms. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 15 (2), pp. 65-84.
- Radtke, R.R & Tervo,W. 2004 An examination of factors associated with dysfunctional audit behavior. *Journal of Accountancy*.

- Rebele, J.E., & R.E. Michaels. 1990. Independent Auditors' Role Stress: Antecedent, Outcome, and Moderating Variables. *Behavioral Research in Accounting*, Vol.2: 124-152.
- Robbins, Stephen P. 1996. *Perilaku Organisasi: Konsep, Kontroversi, Aplikasi*. Terjemahan Edisi Indonesia. Penerbit PT. Bhuana Ilmu Populer.
- Saifuddin Azwar.1997. Realibilitas dan Validitas. Yogyakarta: Penerbit Pustaka Pelajar.
- SPSS Inc. 1999. CATREG Version 1, In *SPSS Categories 8.0* (Chicago: SPSS Inc.).
- Sedarmayanti & Syarifudin Hidayat. 2002. *Metodologi Penelitian*. Bandung: C.V. Mandar Maju.
- Sekaran,Uma. 2003. *Reseach Methods For Business:A Skill-Building Approach*. 3 rd Edition.New York: John Wiley & Sons Inc.
- Shapeero, Koh. H.C, Killough, L.N 2003. Underreporting and premature sign off in public accounting.Manageial auditing journal,Vol.18 No6.pg.478.
- Soobaroyen, T. & Chengabroyan C. 2005. Auditors'perceptions of time budget pressure,premature sign offs and under reporting of chargeable time:evidence from a develoving country. The university of wales.
- Soobaroyen, T. 2006. Management control systems and dysfungsional behavior an empirical investigation, management accounting section meeting conference reviewers.
- Suharsimi Arikunto. 2002. *Prosedur Penelitian: Suatu pendekatan praktek*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Sutton, Steve G. 1993. Toward an Understanding of The Factory Affecting The Quality of The Audit Process. *Decision Sciences*; Jan/Feb 1993; 24, 1; pg.88.
- Sweeney, B. and Pierce, B. 2004. Management control in audit firms: A qualitative examination. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 17, (5), pp. 779-812.
- Watkin, A.L. Hillison.W. Morecroft, S.E. 2004. Audit Quality: A synthesis of theory and empirical Evidence. *Journal of Accounting literature*.Vol.23.pp.153-193.

Riwayat Hidup:

Neneng Sayidah, lahir di Garut, 31 Maret 1973, Pendidikan Terakhir S2 (2010), Sekarang menjadi Dosen di YIM STIE INABA.