

PENGARUH KEAHLIAN AUDITOR, KOMITMEN PROFESIONAL DAN PENERIMAAN *UNDERREPORTING OF TIME*

Sari Rahmadhani

Program Doktor Ilmu Akuntansi FEB Universitas Diponegoro dan Stie Totalwin Semarang

Indira Januarti

Jurusan Akuntansi FEB Universitas Diponegoro

ABSTRACT

The aim of this study is to examine the influence of professional commitment, auditor expertise and on underreporting of time behavior. The population in this study is all auditors in the Public Accounting Firm (KAP) based on Directory Directory issued by the Indonesian Institute of Public Accountants (IAPI) in 2016 which amounted to 17 Public Accounting Firm. Sampling method used is nonprobability sampling. Questionnaires were distributed to 100 auditors working in KAP Semarang, obtained 70 questionnaires returned with 16 incomplete questionnaires, resulting in a total of 54 questionnaires. Based on the results of research using analytical techniques using SEM for moderating and intervening analysis using Warp PLS 5.0, the results obtained that auditor expertise positively affects professional commitment, professional commitment negatively affect the behavior of Underreporting of time, Auditor expertise positively affects the behavior of underreporting of time and The interaction effect between auditor expertise and professional commitment will predict the acceptance of underreporting of time, so that increased experience will weaken the negative relationship between professional commitment and underreporting of time.

Keyword Professional commitment, auditor expertise and on underreporting of time behavior.

I. PENDAHULUAN

Auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik (KAP) mempunyai peran yang sangat penting dalam pemeriksaan pengelolaan keuangan yang berguna bagi pihak yang mengambil keputusan. Saat melakukan tugas audit, auditor harus mengevaluasi berbagai alternatif informasi dalam jumlah yang relatif banyak untuk memenuhi standar pekerjaan lapangan yaitu bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit (PSAK, 2012). Seorang auditor dalam proses audit memberikan opini dengan *judgement* yang didasarkan pada kejadian-kejadian masa lalu, sekarang dan yang akan datang.

Seorang profesionalisme akuntan publik berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Selain standar audit, akuntan publik tentu harus mematuhi kode etik profesi yang mengatur perilaku akuntan publik dalam menjalankan praktik

profesinya baik dengan sesama anggota maupun dengan masyarakat umum. Kode etik ini mengatur tentang tanggungjawab profesi, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, perilaku profesional serta standar teknis bagi seorang auditor dalam profesinya. Perilaku profesional akuntan publik salah satunya diwujudkan dalam bentuk menghindari perilaku menyimpang dalam audit (*dysfunctional audit behavior*). Perilaku disfungsi adalah perilaku menyimpang yang dilakukan oleh seorang auditor dalam bentuk manipulasi, kecurangan, atau penyimpangan terhadap standar audit. Perilaku ini mempengaruhi kualitas audit secara langsung seperti *premature sign-off*, pemerolehan bukti yang kurang (Donnelly, et al., 2003), pemrosesan yang kurang akurat dan kesalahan dari tahapan audit (Margheim, et al., 2005), mengubah atau mengganti tahapan-tahapan audit (*replacing or altering of audit procedures*) maupun secara tidak langsung mempengaruhi kualitas audit (*underreporting of time*) (Donnelly, et al., 2003); (Silaban, 2012). Sehingga, para pengguna laporan dapat mengalami krisis kepercayaan terhadap hasil laporan audit (Wahyudin, et al., 2011).

Underreporting time adalah dilema etika yang umum di antara auditor dan memiliki beberapa konsekuensi yang merugikan bagi kantor akuntan public (KAP) (Pickerd, Summers, and Wood 2015). Waktu yang tidak tepat dapat mempengaruhi negosiasi biaya audit dengan klien, mengubah anggaran waktu untuk audit tahun-tahun berikutnya, dan penilaian audit terhadap efektivitas audit (Akers, Horngren, dan Eaton 1998). Meskipun kebijakan perusahaan audit melarang auditor melakukan misreporting (Sweeney dan Pierce 2006), auditor sering kali memiliki insentif untuk *underreporting of time (URT)* termasuk potensi evaluasi kinerja yang lebih baik (Anderson-Gough, Gray, dan Robson, 2001). Memang, waktu yang tidak dilaporkan ada di beberapa kantor akuntan publik (Church 2014; Pickerd et al., 2015). Mengingat dampak negatif dari pelaporan yang tidak lancar pada perusahaan bagi auditor, penting untuk mempertimbangkan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi penerimaan auditor atas *URT*.

Perilaku *underreporting of time (URT)* adalah perilaku auditor melaporkan waktu audit yang lebih singkat dari waktu sebenarnya digunakan. Tindakan ini dilakukan auditor dengan cara mengerjakan program audit dengan menggunakan waktu personal dan tidak melaporkan waktu lembur yang digunakan dalam pengerjaan program audit (Limawan, et al., 2016). Perilaku URT berpengaruh terhadap penurunan kualitas audit secara tidak langsung yaitu melalui keputusan yang dilakukan dalam Kantor Akuntan Publik (KAP). Terdapat beberapa alasan yang menyebabkan seorang auditor melakukan perilaku

menyimpang seperti *underreporting of time* dalam audit, yaitu (1) Terbatasnya anggaran waktu pengauditan yang ditetapkan; (2) Prosedur audit tidak material; (3) Audit yang kompleks dan saling berkaitan satu sama lain; (4) Terbatasnya waktu penyampaian laporan audit; dan (5) Faktor kebosanan auditor (Gustati, 2012).

Shapeero, et al., (2003), menjelaskan mayoritas akuntan yang diteliti melaporkan waktu lebih pendek terhadap *chargeable time*, tidak mencatat *chargeable time* atau mengganti kategori *chargeable time* menjadi *non-chargeable time*. Selain itu, Kelley, et al., (1982) membuktikan bahwa 33% dari 21 auditor senior mengaku melakukan *underreporting of time* karena adanya tekanan anggaran waktu. Bahkan, hasil penelitian Soobaroyen, et al., (2006) menunjukkan bahwa 77% dari 52 auditor menjawab setuju dan sangat setuju jika pada kenyataannya auditor bekerja di rumah dan tidak melaporkan waktu tersebut. Hasil penelitian yang dilakukan terhadap auditor senior *The Big Six* yang terdapat dalam laporan *Public Oversight Board* (2000) ini menyatakan 12,2% bentuk penyimpangan yang terjadi melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya (*underreporting of time*) (Yuliani, et al., 2016).

Faktor-faktor yang sangat berpotensi dalam mempengaruhi auditor untuk menerima perilaku *underreporting of time* adalah faktor internal individu dan lingkungan di luar individu (Donnelly, et al., 2003). Penelitian ini bertujuan untuk menentukan kapan dan bagaimana variabel-variabel ini dapat mempengaruhi penerimaan auditor terhadap *underreporting of time*. Penelitian ini menguji model mediasi yang dimoderasi dimana pengalaman auditor memprediksi komitmen profesional (mediator) dan penerimaan waktu tidak melaporkan (variabel dependen), dan juga memoderatori hubungan negatif antara komitmen profesional dan penerimaan yang tidak dilaporkan. Dengan menggunakan sampel 54 auditor di KAP kota Semarang, menemukan bukti yang mendukung model penelitian ini.

Keahlian memoderatori hubungan negatif antara komitmen profesional dan penerimaan waktu yang tidak dilaporkan, sehingga komitmen profesional terkait secara negatif dengan penerimaan *underreporting of time* namun hanya di antara auditor yang kurang berpengalaman. Penelitian ini memberikan kontribusi terhadap literatur tentang komitmen profesional dan perilaku audit disfungsional dengan menguji kembali interaksi dari penelitian (Herda, 2016). Penelitian ini fokus pada faktor internal yang dimiliki yang memungkinkan untuk berpengaruh terhadap perilaku *underreporting of time*.

II. TINJAUAN PUSTAKA

Perilaku *Underreporting Of Time*

Secara umum, terdapat beberapa perilaku auditor yang diakibatkan oleh tekanan, yaitu memanipulasi pencatatan waktu (*time records*), menilai bukti dan dokumen klien secara dangkal, melakukan penghentian langkah audit secara dini dan melaporkan *chargeable time* yang tidak sebenarnya. Perilaku-perilaku disfungsional ini dapat menurunkan kualitas audit (Susanti, et al., 2015). *Underreporting of time* merupakan salah satu bentuk perilaku disfungsional yang membahayakan kualitas audit secara tidak langsung. Menyebabkan keputusan personel yang kurang baik, menutupi kebutuhan revisi anggaran, dan menghasilkan *time pressure* untuk audit di masa datang yang tidak di ketahui. KAP dapat sukses dalam melaksanakan fungsi mereka bergantung pada keakuratan pemenuhan waktu yang dilakukan oleh auditor. Apabila auditor menyelesaikan jam pekerjaan yang dibebankan dan tidak membebaskan *chargeable time* tersebut pada klien, maka akan menyebabkan munculnya *underreporting of audit time*.

Keterbatasan anggaran waktu dapat menyebabkan auditor merasakan suatu tekanan dalam mengerjakan tugas audit tertentu dan kondisi tersebut selanjutnya dapat mempengaruhi perilaku auditor dalam pelaksanaan program audit. *Stressor* (penyebab stres) yang dihadapi individual dalam lingkungan kerja dapat mengakibatkan individu merasakan tekanan (stres) dalam melakukan pekerjaan, sehingga dapat mempengaruhi sikap, intensi dan perilaku individual (Silaban, 2012). Perilaku ini dapat terjadi apabila seseorang atau individu merasa tidak mampu mengupayakan pencapaian hasil yang sesuai dengan ekspektasinya melalui usaha sendiri. Seorang individu cenderung melakukan tindakan yang menyimpang ketika ia menunjukkan tingkat performa kerja yang berada di bawah harapan pribadi atau pimpinan karena dengan tingkat kinerja yang rendah maka ia merasa tidak ada kemampuan untuk dapat mempertahankan posisinya pada organisasi melalui usaha sendiri (Susanti, et al., 2015).

Komitmen Profesional

Komitmen profesional adalah sikap yang merefleksikan loyalitas karyawan kepada organisasi dan merupakan suatu proses berkelanjutan dimana seorang anggota organisasi mengekspresikan perhatian mereka kepada kesuksesan dan kebaikan organisasinya (Hardyan, 2013). Komitmen profesional dikarakteristikan oleh :

1. Kepercayaan dan penerimaan akan tujuan dan nilai-nilai organisasi.
2. Kemauan untuk mengusahakan usaha individu ke arah pencapaian tujuan.

3. Keinginan yang kuat untuk mempertahankan anggota organisasi.

Komitmen profesional merupakan rasa identifikasi (ketertarikan dan kepercayaan terhadap tujuan dan nilai organisasi), keterlibatan (kesediaan untuk berusaha sebaik mungkin demi kepentingan organisasi) dan loyalitas (keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi yang bersangkutan) yang dinyatakan oleh seorang pegawai terhadap organisasinya. Individu yang mempunyai komitmen organisasional akan memiliki tingkat loyalitas yang lebih baik karena mereka yakin dengan tujuan dan nilai-nilai organisasi. Tingginya tingkat loyalitas akan mengakibatkan individu tersebut cenderung tidak menerima perilaku URT (Limawan, et al., 2016). Faktor yang dapat mempengaruhi penerimaan auditor terhadap waktu yang tidak dilaporkan adalah tingkat komitmen mereka terhadap profesi auditing. Komitmen profesional telah dipertimbangkan dalam hal dedikasi terhadap karir profesional, identifikasi dengan profesi, dan penerimaan tujuan dan etika profesi (Sorensen dan Sorensen 1974).

Komitmen profesional diasumsikan dikembangkan selama proses sosialisasi yang menyertai masuk ke dalam profesi (Aranya, Lachman, dan Amernic 1982). Penelitian sebelumnya menemukan tingkat pengalaman auditor untuk dikaitkan secara positif dengan komitmen profesional (Aranya dan Ferris 1984; Jeffrey dan Weatherholt 1996; Smith and Hall 2008; Suddaby, Gendron, dan Lam 2009). Peningkatan pengalaman sosialisasi yang sejalan dengan kemajuan melalui tahap karir dalam akuntansi publik dapat berkontribusi pada tingkat komitmen profesional yang lebih tinggi (Hall, Smith, dan Langfield-Smith 2005). Oleh karena itu, keahlian auditor dikaitkan secara positif dengan komitmen profesional. Aranya dkk. (1981) mengemukakan bahwa komitmen profesional yang lebih tinggi harus tercermin dalam kepekaan yang lebih besar terhadap isu-isu mengenai etika profesi. Demikian pula, Lord dan DeZoort (2001) beralasan bahwa "komitmen profesional tinggi harus mengarahkan auditor terhadap perilaku yang diminati dan tidak berperilaku yang berpotensi merusak profesi. Sebagai alternatif bagi auditor dengan komitmen profesional yang lebih rendah harus lebih cenderung untuk berperilaku disfungsi.

Keahlian Auditor

Keahlian (kompetensi) adalah seseorang yang memiliki pengetahuan dan keterampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit (Najib, et al., 2013). Sehingga dapat diartikan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan secara objektif, cermat, dan seksama. Standar umum pertama (SA seksi 210 SPAP, 2001) menyebutkan

bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga (SA seksi 230 SPAP, 2001) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*). Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu. Adapun keahlian menurut Angelo (1981) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang, yakni sudut pandang auditor individual, audit tim, dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Masing-masing sudut pandang akan dibahas berikut ini:

1. Kompetensi Auditor Individual

Ada banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit.

2. Kompetensi Audit Tim

Standar pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Penugasan dalam suatu tim audit biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer, dan partner. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit. Kerjasama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi. Skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

3. Kompetensi dari Sudut Pandang Kantor Akuntan Publik (KAP)

Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar menghasilkan audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi dipasar. Selain itu, Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien. Selain itu, Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi

berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit daripada Kantor Akuntan Publik (KAP) kecil.

Keahlian auditor dalam melakukan audit menunjukkan tingkat kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki oleh auditor. Auditor harus memiliki keahlian yang diperlukan dalam tugasnya, keahlian ini meliputi keahlian mengenai audit yang mencakup antara lain: merencanakan, menyusun, dan melaksanakan program kerja pemeriksaan, menyusun kertas kerja pemeriksaan, menyusun berita pemeriksaan, dan laporan hasil pemeriksaan (Budiman, 2013). Semakin banyak pengalaman yang diperoleh, maka semakin meningkat pula keahlian yang dimiliki seseorang.

Pengembangan Hipotesis

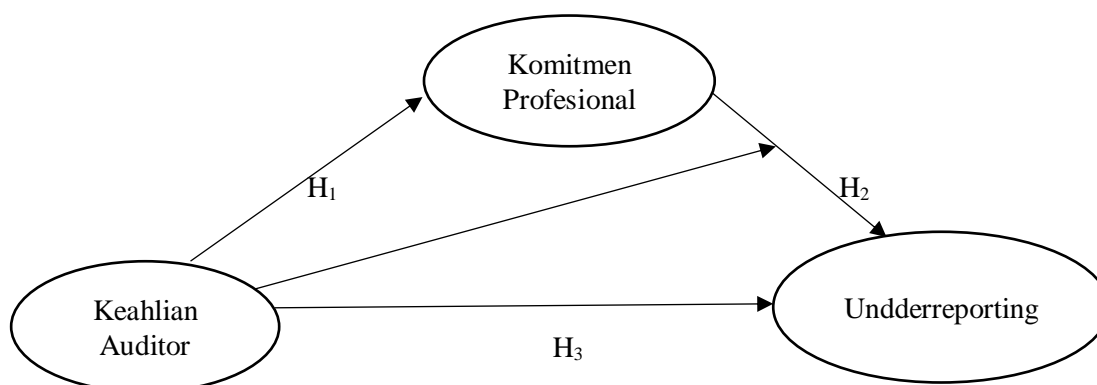
H₁: Keahlian auditor berpengaruh positif terhadap perilaku komitmen profesional

H₂: Komitmen profesional berpengaruh negatif terhadap perilaku *Underreporting of time*

H₃: Keahlian auditor berpengaruh negatif terhadap perilaku *underreporting of time*

H₄ Pengaruh interaksi antara keahlian auditor dan komitmen profesional akan memprediksi penerimaan waktu akan memprediksi penerimaan *underreporting of time*, sehingga pengalaman yang meningkat akan melemahkan hubungan negatif antara komitmen profesional dan *underreporting of time*.

Model Penelitian



Gambar 1. Model Penelitian

Metode Penelitian Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di 17 Kantor Akuntan Publik (KAP) yang terdaftar di Semarang berdasarkan *Directory* Kantor Akuntan Publik yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2015.

Dengan menggunakan analisis jalur yang diuji moderating dan intervening yang menggunakan Warp PLS 5.0. Metode pengumpulan data dapat dilakukan dengan teknik pengumpulan data menggunakan data primer, sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli atau tidak melalui media perantara. Dimana pengumpulan data dilakukan melalui metode survei dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner yang disebarluaskan secara langsung kepada auditor yang terdaftar di KAP yang tersebar di wilayah Semarang, Jawa Tengah.

Sampel yang dapat digunakan dalam penelitian ini sebanyak 54 sampel dengan alasan bahwa pada jumlah tersebut telah memenuhi jumlah sampel minimal yang harus dipenuhi untuk estimasi model PLS yaitu 10 (sepuluh) kali jumlah jalur/path prediktor dalam model. Pada penelitian ini terdapat 4 (tiga) jalur/path, sehingga jumlah sampel minimal yang harus dipenuhi adalah sebanyak 40 sampel (10×4) (Ghozali dan Latan 2014).

Definisi dan Operasional Variabel

Perilaku *Underreporting Of Time*

Perilaku URT adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dengan melaporkan dan membebaskan waktu audit yang lebih singkat dari waktu aktual yang digunakan untuk pelaksanaan tugas audit tertentu. Indikator yang digunakan adalah adanya peluang mendapatkan promosi, penilaian kinerja, disarankan oleh atasan dan persaingan antara auditor. Variabel komitmen organisasi diukur dengan instrumen yang diimplementasikan dari model penelitian yang dikembangkan oleh Limawan dan Variabel perilaku URT diukur dengan 4 item pernyataan yang dikembangkan oleh Hadi, et al (2014) menggunakan 10 poin skala *likert*.

Keahlian Auditor

Indikator variabel keahlian Auditor yaitu dari segi pengalaman (lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani) dan pengetahuan (tingkat pemahaman auditor terhadap sebuah pekerjaan) diukur dengan menggunakan pertanyaan yang dikembangkan oleh Purnamasari, et al., (2013). Skor yang lebih tinggi menggambarkan keahlian yang tinggi, sedangkan skor yang rendah menggambarkan keahlian yang rendah.

Komitmen Profesional

Variabel komitmen profesional diukur dengan instrumen yang diimplementasikan dari model penelitian yang dikembangkan oleh (Limawan, et al., 2016). Indikatornya adalah menjadi bagian dari organisasi, terikat secara emosional dengan KAP, ikut memiliki

organisasi, berusaha di atas batas normal untuk mensukseskan organisasi, memilih bekerja pada organisasi dan hubungan sosial yang baik. Diukur dengan 6 item pernyataan menggunakan 10 poin skala *Likert*.

Teknik Analisis Data

Metode analisis data penelitian menggunakan analisis jalur (path analysis) untuk menguji pengaruh variabel-variabel eksogen terhadap variabel endogen dan juga variabel intervening. Koefisien jalur dari path analysis tersebut dilihat pada *standardized coefficient* dari analisis regresi linear berganda. Analisis dalam penelitian ini menggunakan teknik analisis *Structural Equation Modelling* (SEM) dengan menggunakan program Warp PLS 5.0. PLS dipilih sebagai penganalisis data karena sampel penelitian yang berjumlah kurang dari 100.

Hasil dan pembahasan

Uji Validitas Data

Penelitian ini menggunakan analisis CB-SEM dimana uji validitas dibagi menjadi uji validitas konvergen terpenuhi jika indikator loading $> 0,70$ sedangkan pada uji validitas diskriminan akan terpengaruh jika terpenuhi dua syarat berikut, yaitu (1) akar kuadrat *Average Variance Extracted* (AVE) $>$ korelasi antar konstruk dan (2) loading indikator ke konstruk yang diukur $>$ loading ke konstruk lain.

Uji Model fit dan *quality indices*, hasil menunjukkan gambar 2 berikut :

Gambar 2. Model fit dan *quality indices*

```
Average path coefficient (APC)=0.303, P<0.001
Average R-squared (ARS)=0.264, P=0.011
Average adjusted R-squared (AARS)=0.238, P=0.036
Average block VIF (AVIF)=1.150, acceptable if <= 5, ideally <= 3.3
Average full collinearity VIF (AFVIF)=1.388, acceptable if <= 5, ideally <= 3.3
Tenenhaus GoF (GoF)=0.430, small >= 0.1, medium >= 0.25, large >= 0.36
Simpson's paradox ratio (SPR)=1.000, acceptable if >= 0.7, ideally = 1
R-squared contribution ratio (RSCR)=1.000, acceptable if >= 0.9, ideally = 1
Statistical suppression ratio (SSR)=1.000, acceptable if >= 0.7
Nonlinear bivariate causality direction ratio (NLBCDR)=0.750, acceptable if >= 0.7
```

Dari gambar 2 diatas tersaji nilai hitung dan *cut-off value* yang menunjukkan model mempunyai fit yang baik. Nilai GoF yaitu 0,43 yang lebih dari 0,36 berarti model sebagian besar telah mampu menjelaskan hasil penelitian. Nilai P yang menampilkan hasil dari 6 (enam) indikator fit dapat dijelaskan lebih rinci sebagai berikut:

Tabel 1 Deskripsi Pengukuran Model Fit

No	Hasil Uji / Parameter	Nilai Hitung	Cut Off Value	Kesimpulan
----	-----------------------	--------------	---------------	------------

1.	Average Path Coefficient (APC)	0,303, P<0,001	P<0,05	Model Fit
2.	Average R-Squared (ARS)	0,264, P<0,05	P<0,05	Model Fit
3.	Average adjusted R-squared (AARS)	0,238, P<0,05	P<0,05	Model Fit
4.	Average Variance Inflation Factor (AVIF)	1,150	acceptable if ≤ 5 , Ideal $\leq 3,3$	Model Fit
5.	Average full collinearity VIF (AFVIF)	1,388	acceptable if ≤ 5 , Ideal $\leq 3,3$	Model Fit
6.	Tenenhaus GoF (GoF)	0,430	small > 0.1 , medium > 0.25 , large > 0.36	Model Fit

Uji Reliabilitas

Uji Reliabilitas akan terpenuhi jika *Composite Reliability* dan cronbach alpha $> 0,70$ yang menyatakan bahwa data yang digunakan telah dapat mewakili model penelitian. Berdasarkan gambar 3 dapat dilihat bahwa nilai cronbach alpha keahlian 0,882, komitmen 0,856 dan URT 0,975 semua diatas 0,70. *Cronhbach alpha (CA)* dan *composite reliability (CR)* dari masing-masing variabel harus bernilai $>0,6$ untuk CA dan $>0,7$ untuk CL. Dimana nilai dimana nilai CA dan CL yang dimiliki ketiga variabel yang dimiliki keahlian 0,915, komitmen 0,904 dan URT 0,981 semua diatas 0,7.

Gambar 3. Hasil Uji Latent Variabel Coefisien

	Keahlian	Komit	URT
R-squared		0.136	0.381
Adj. R-squared		0.120	0.357
Composite reliab.	0.915	0.904	0.981
Cronbach's alpha	0.882	0.856	0.975
Avg. var. extrac.	0.686	0.703	0.911
Full collin. VIF	1.407	1.198	1.457

Uji Multikolinearitas

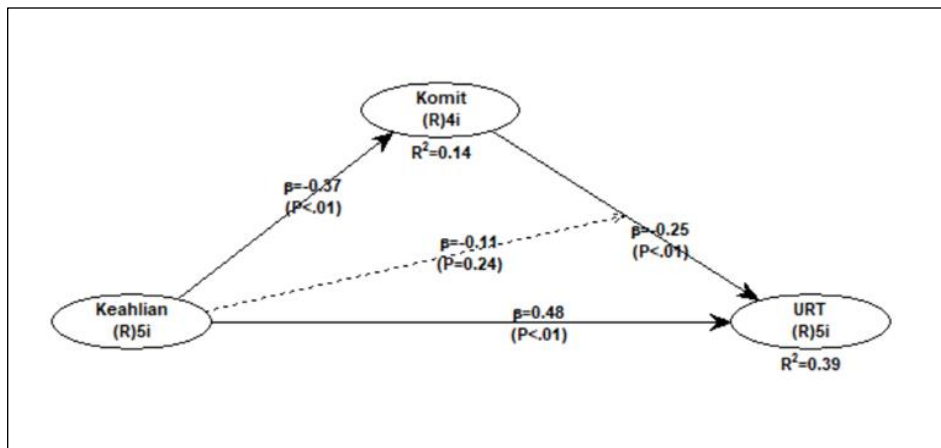
Uji multikolinearitas digunakan untuk mengetahui adanya kemiripan antar variabel independen, karena adanya kemiripan akan menyebabkan terjadinya korelasi yang sangat kuat antar variabel dan menyebabkan bias. Uji multikolinieritas akan terpenuhi jika nilai Variance Inflation Factor (VIF) $< 3,3$ (Sholihin dan Ratmono, 2013). Validitas konvergen akan terpenuhi jika nilai Average Variance Extractor (AVE) $> 0,50$, dapat dilihat bahwa ketiga variabel memiliki nilai AVE melebihi 0,50 dimana nilai AVE yang dimiliki keahlian 0,68, komitmen 0,70 dan URT 0,91 semua diatas 0,5. semua variabel memenuhi syarat validitas konvergen. Selanjutnya, nilai semua variabel memenuhi syarat reliabilitas instrumen. Begitupun pada uji multikolinieritas, nilai *Full Collinearity VIF* setiap variabel harus $< 3,3$ dimana nilai *Full Collinearity VIF* yang dimiliki Keahlian sebesar 1,407,

Komit sebesar 1,198, dan URT P sebesar 1,457 dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak ada variabel yang mengalami multikolienaritas.

Pengujian Hipotesis

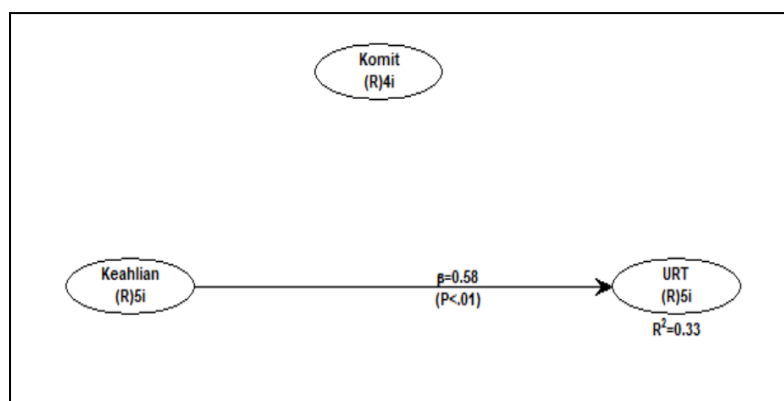
Hipotesis penelitian akan diterima jika p-value < 0,05 dan koefisien path-nya bernilai positif, dapat melihat pada gambar 4. berikut ini :

Gambar 4. Model Indirect Effect



Gambar 4. diatas merupakan hasil pengujian dari model penelitian. Syarat hipotesis diterima adalah jika nilai $P < 0,05$. Dapat dilihat pada gambar bahwa terdapat hubungan positif signifikan antara keahlian auditor dan komitmen profesional ($P=0.37$) dan hubungan antara komitmen profesional dan *Undderreporting* memiliki hubungan negatif signifikan ($P= -0.25$) serta hubungan positif signifikan keahlian dan *Undderreporting* ($P=0,48$). Hal ini menunjukkan bahwa Hipotesis 1, Hipotesis 2 dan Hipotesis 3 dalam penelitian ini diterima. Sedangkan untuk menguji Hipotesis 4 maka harus diuji model direct effect tersendiri dengan hasil gambar 5 sebagai berikut:

Gambar 5. Model Direct Effect



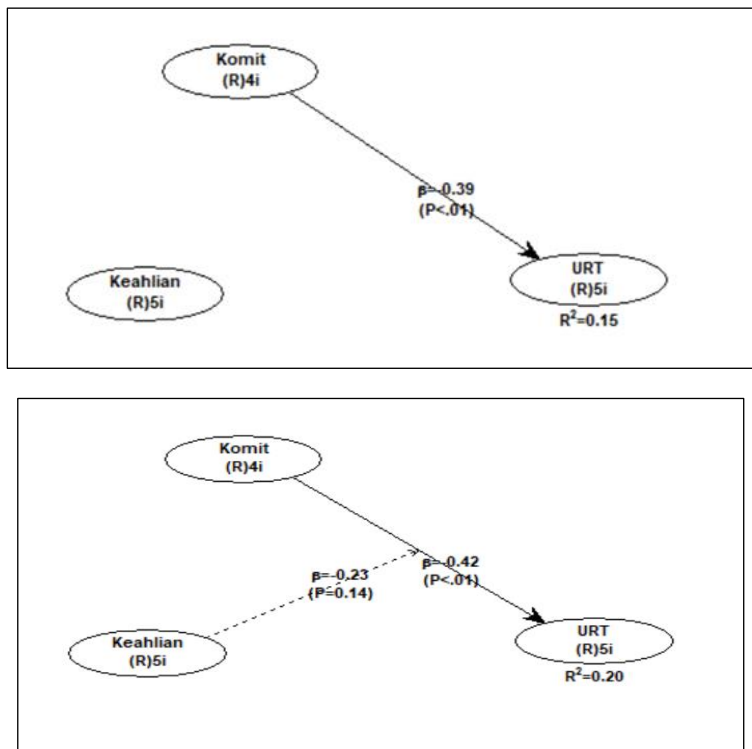
Pada gambar *Model Direct Effect* menunjukkan hubungan keahlian auditor dan *Undderreporting* sebagai berikut :

Tabel 2. Analisa pengaruh mediasi

Variabel	Model	Koefisien jalur
Keahlian auditor → <i>Undderreporting</i>	<i>Direct Effect</i>	$c''=0,58$, $P>0,0001$
Keahlian auditor → <i>Undderreporting</i>	<i>Indirect Effect</i>	$c''=0,48$, $P>0,0001$

Menurut (Sholihin dan Ratmono, 2013) , Jika Koefisien jalur menunjukkan nilai turun dan tetapi tetap signifikan maka bentuk mediasi adalah mediasi sebagian atau partial mediation artinya masih ada pemediasi lain yang memungkinkan dalam Hubungan keahlian auditor terhadap *undderreporting*. Untuk menguji moderating maka melihat gambar 6 berikut ini :

Gambar 6. Pengujian Moderating



Path coefficients				
	Keahlian	Komit	URT	Keahlian*Komit
Keahlian				
Komit				
URT		-0.423		-0.225
Keahlian*Komit				

P values				
	Keahlian	Komit	URT	Keahlian*Komit
Keahlian				
Komit				
URT		<0.001		0.142
Keahlian*Komit				

Dengan nilai koefisien determinasi 0,38 setelah variable Keahlian auditor dimasukkan sebagai variable moderasi dan signifikan 0,02. Hal ini memiliki arti bahwa dengan Keahlian auditor sebagai moderasi hubungan antara Komitmen profesional dengan *Undderreporting*. Hubungan komitmen profesional dengan *Undderreporting* meningkatkan pengaruh dari 39% menjadi 42%. Hal ini juga merubah beta dari hubungan Komitmen profesional dengan *Undderreporting* sehingga dapat dikatakan bahwa Komitmen profesional dengan *Undderreporting* benar menjadi variable moderasi hubungan antara Komitmen profesional dengan *Undderreporting*. Kedua persamaan memiliki signifikansi dalam memprediksi ketergantungan *Undderreporting* pada Komitmen profesional Sehingga Hipotesis ke empat diterima. Ringkasan hasil pengujian hipotesis adalah sebagai berikut :

Tabel 4. Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis

H ₁	Keahlian auditor berpengaruh positif terhadap komitmen profesional	Terdukung secara empiris
H ₂	Komitmen profesional berpengaruh negatif terhadap perilaku <i>Underreporting of time</i> .	Terdukung secara empiris
H ₃	Keahlian auditor berpengaruh negatif terhadap perilaku <i>underreporting of time</i>	Terdukung secara empiris
H ₄	Pengaruh interaksi antara keahlian auditor dan komitmen profesional akan memprediksi penerimaan <i>underreporting of time</i> , sehingga keahlian yang meningkat akan melemahkan hubungan negatif antara komitmen profesional dan <i>underreporting of time</i> .	Terdukung secara empiris

KESIMPULAN

Simpulan yang diambil berdasarkan analisis data, implikasi praktis atau kebijakan regulasi, beberapa kesimpulan dalam penelitian ini sebagai berikut: (1) Keahlian auditor

berpengaruh positif terhadap Komitmen profesional, (2) Komitmen profesional berpengaruh negatif terhadap perilaku Underreporting of time (3) Keahlian auditor berpengaruh negatif terhadap perilaku underreporting of time dan (4) Pengaruh interaksi antara keahlian auditor dan komitmen profesional akan memprediksi penerimaan *underreporting of time*, sehingga pengalaman yang meningkat akan melemahkan hubungan negatif antara komitmen profesional dan *underreporting of time*.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoglia, CP, RC Hatfield, and TA Lambert. (2015). Audit team time reporting: An agency theory perspective. *Accounting, Organizations and Society* 44: 1-14.
- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes* 50 (2): 179-211.
- Akers, MD, and TV Eaton. (2003). Underreporting of chargeable time: The impact of gender and characteristics of underreporters. *Journal of Managerial Issues* 15 (1): 82-96.
- Alderman, CW, and JW Deitrick. (1982). Auditors' perceptions of time budget pressures and premature sign-offs: A replication and extension. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 1 (2): 54-68
- Anderson-Gough, F., C. Grey, and K. Robson. (2001). Tests of time: Organizational time-reckoning and the making of accountants in two multi-national accounting firms. *Accounting Organizations and Society* 26 (2): 99-122.
- Aranya, N., J. Pollock, and J. Amernic. (1981). An examination of professional commitment in public accounting. *Accounting, Organizations and Society* 6 (4): 271-280.
- Armstrong, JS, and TS Overton. (1977). Estimating nonresponse bias in mail surveys. *Journal of Marketing Research* 14: 396-402.
- Barrainkua, I., and M. Espinosa-Pike. (2015). New insights into underreporting of time: The audit partner context. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 28 (4): 494-514.
- Buchheit, S., WR Pasewark, and JR Strawser. (2003). No need to compromise: Evidence of public accounting's changing culture regarding budgetary performance. *Journal of Business Ethics* 42 (2): 151-163.
- Church, PH (2014). Assimilation of new hires in public accounting. *Current Issues in Auditing* 8 A25 - A34.
- Cook, E., and T. Kelley. (1988). Auditor stress and time-budgets. *The CPA Journal* 58 (7): 83-86.
- Donnelly David P., Quirin Jeffrey J. dan O'Bryan David (2003). *Attitudes Toward Dysfunctional Audit Behavior: The Effects Of Locus Of Control, Organizational Commitment, and Position*. The Journal of Applied Business Research.
- Elias, RZ (2006). The impact of professional commitment and anticipatory socialization on accounting students' ethical orientation. *Journal of Business Ethics* 68 (1): 83-90.
- Elder Randal J., et al. (2011). *Jasa audit dan assurance pendekatan terpadu (adaptasi Indonesia)*. Jakarta: Salemba empat.

- Evanauli Ratna Prasetyoningrum dan Narazuddin Ietje (2013). *Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor*. D.I. Yogyakarta : Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Febrina Husna Lina (2012). *Analisis Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior (Studi Empiris Pada Kantor Akuntansi Publik Di Jawa Tengah dan DI Yogyakarta)*. Semarang : Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I., dan H. Latan. (2014). *Partial Least Squares konsep, metode, dan aplikasi menggunakan program Warp PLS 4.0*. Semarang: BP-UNDIP.
- Gliner, JA, and GA Morgan. (2000). *Research Methods in Applied Settings: An Integrated Approach to Design and Analysis* . Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum Associates.
- Hayes, AF (2015). An index and test of linear moderated mediation. *Multivariate Behavioral Research* 50 (1): 1-22.
- Herda, DN, and JJ Lavelle. (2013). Auditor commitment to privately held clients and its effect on value-added audit service. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 32 (1): 113-137.
- Herrbach, O. (2001). Audit quality, auditor behavior and the psychological contract. *The European Accounting Review* 10 (4): 787-802.
- Hall, M., D. Smith, and K. Langfield-Smith. (2005). Accountants' commitment to their profession: Multiple dimensions of professional commitment and opportunities for future research. *Behavioral Research in Accounting* 17 (1): 89-109.
- Hayes, AF (2013). *Introduction to Mediation, Moderation, and Conditional Process Analysis. A Regression-Based Approach*. New York: Guilford.
- Hadi Syamsul dan Nirwanasari Maghfiroh (2014). *Pengaruh Karakteristik Personal dan Faktor Situasional Dalam Penerimaan Perlakuan Disfungsional*. Yogyakarta: Jurnal Ekonomi dan Bisnis Islam.
- Indarto Stefani Lily (2011). *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit*. Semarang: Dinamika Sosial Ekonomi.
- Kelley, T., and RE Seiler. (1982). Auditor stress and time budgets. *The CPA Journal* 52 (12): 24-34.
- Klein, HJ, JT Cooper, JC Molloy, and JA Swanson. (2014). The assessment of commitment: Advantages of a unidimensional, target-free approach. *Journal of Applied Psychology* 99 (2): 222-238.
- Klein, HJ, JC Molloy, and CB Brinsfield. (2012). Reconceptualizing workplace commitment to redress a stretched construct: Revisiting assumptions and removing confounds. *Academy of Management Review* 37 (1): 130-151.
- Lightner, SM, JJ Leisenring, and AJ Winters. (1983). Underreporting chargeable time: Its effects on client billing, future budget preparation, and staff evaluation and scheduling. *Journal of Accountancy* (January): 52-57.
- Lord, AT, and FT DeZoort. (2001). The impact of commitment and moral reasoning on auditors' responses to social influence pressure. *Accounting, Organizations and Society* 26 (3): 215-235.
- Kelley T dan Seiler R. E (1982). *Auditor Stress and Time Budget* : The CPA Journal.
- Limawan Yenni Fransisca dan Mimba Ni Putu Sri Harta (2016). *Pengaruh Komitmen Organisasi, Locus of Control dan Tekanan Anggaran Waktu Audit Pada Penerimaan Underreporting of Time*. Bali: E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.

- Malone Charles F dan Robin Roberts W (1996). *Factors Associated with the Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors*. Auditing : A Journal of Practice and Theory.
- Margheim Loren, Kelley Tim dan Pattison Diane (2015). *An Empirical Analysis Of The Effects Of Auditor Time Budget Pressure And Time Deadline Pressure*. San Diego: The Journal of Applied Business Research.
- Mindarti Ceacilia Sri dan Puspitasari Elen (2014). *The Role Of Organizational Commitment On Individual Characteristics That Influence Of Auditor Acceptance Of Dysfunctional Audit Behavior*. Semarang: International Journal of Business, Economics and Law.
- Otley, D., and B. Pierce. (1996). The operation of control systems in large audit firms. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 15 (2): 65-84.
- Paino, H., Smith, M. and Ismail, Z., (2012). Auditor acceptance of dysfunctional behavior: An explanatory model using individual factors. *Journal of Applied Accounting Research* 13 (1): 37-55.
- Pickerd, JS, SL Summers, and DA Wood. (2015). An examination of how entry-level staff auditors respond to tone at the top *vis-à-vis* tone at the bottom. *Behavioral Research in Accounting* 27 (1): 79-98.
- Pierce, B., and B. Sweeney.(2003). Auditor responses to cost controls. *Irish Accounting Review*10 (1): 45–68.
- Purnamasari Dina dan Hernawati Erna (2013). *Pengaruh Etika Auditor, Pengalaman, Pengetahuan dan Perilaku Disfungsional terhadap Kualitas Audit*. Jakart : Jurnal NeO-Bis.
- Shapeero, M., HC Koh, and LN Killough. (2003). Underreporting and premature sign-off in public accounting. *Managerial Auditing Journal* 18 (6/7): 478-489.
- Shaub, MK, DN Finn, and P. Munter. (1993). The effects of auditors' ethical orientation on commitment and ethical sensitivity. *Behavioral Research in Accounting* 5 (1): 145-169.
- Smith, D., and M. Hall. (2008). An empirical examination of a three-component model of professional commitment among public accountants. *Behavioral Research in Accounting* 20 (1): 75-92.
- Smith, WR, and MR Hutton. (2011). Underreporting time: An analysis of current tax practice. *Journal of Applied Business Research* 11 (1): 39-45.
- Sorensen, JE, and TL Sorensen. (1974) The conflict of professionals in bureaucratic organizations. *Administrative Science Quarterly* 19: 98-106.
- Stefaniak, C., and JC Robertson. (2010). When auditors err: How mistake significance and superiors' historical reactions influence a mistake. *International Journal of Auditing* 14
- Suddaby, R., Y. Gendron, and H. Lam. (2009). The organizational context of professionalism in accounting. *Accounting, Organizations & Society* 34 (3): 614-27
- Shapeero M, Koh H dan N K (2003). *Underreporting and Premature Sign-Off in Public Accounting*. Managerial Auditing Journal.
- Silaban Adanan (2012). *Underreporting of Time Dalam Pelaksanaan Audit*. Medan: Jurnal Akuntansi.