

**THE INFLUENCE OF TIME BUDGET PRESSURE, LOCUS OF CONTROL,
AND ORGANIZATIONAL COMMITMENT TO AUDIT QUALITY AND
BEHAVIOR OF DYSFUNCTIONAL AUDIT AS INTERVENING VARIABLE
(EMPIRICAL STUDY ON AUDITOR BPKP
REPRESENTATION OF RIAU PROVINCE)**

Rafika Ludmilla, Amir Hasan dan Andreas

Program Studi Magister Akuntansi Pasca Sarjana Universitas Riau
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Riau

ABSTRAK

This study aims to determine the effect of time budget pressure, locus of control, and organizational commitment to audit quality and dysfunctional audit behavior as intervening variables at the auditor of Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Riau Province. Using path analysis, 70 auditors working at the Financial and Development Supervisory Board were the respondents in this study.

The results show that time budget pressure and locus of control have positive effect on dysfunctional audit behavior and negatively affect audit quality. whereas organizational commitment has a negative effect on dysfunctional behavior of audit and positively influence to audit quality. the implications of this study may be an additional form of useful information as a consideration for the auditor.

Kata Kunci : *Time budget pressure, locus of control, organizational commitment, dysfunctional audit behavior, audit quality.*

PENDAHULUAN

Auditing adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai informasi tingkat kesesuaian antara tindakan atau peristiwa ekonomi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta melaporkan hasilnya kepada pihak yang membutuhkan, dimana auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen (Gitavani dan Sariningsih, 2010). Badan Pemeriksaan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) adalah instansi Pemerintah yang mempunyai tugas pokok dan fungsi melakukan pengawasan. Salah satu tugas BPKP berfungsi melakukan *review* atas Laporan keuangan dan pembangunan sebelum dilakukan audit eksternal pemerintah yang akan memberikan opini terhadap laporan tersebut.

Dalam melakukan Pemeriksaan BPKP akan menemukan berbagai temuan berisi tentang temuan dan kelemahan-kelemahan dalam penyelenggaraan pemerintahan, kelemahan pengendalian internal dan ketidaktaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 59 Ayat 2 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian Intern Pemerintah, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dinyatakan sebagai Pembina penyelenggara Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP). BPKP mempunyai kewajiban menyusun pedoman teknis penyelenggaraan SPIP, mensosialisasikan SPIP, melakukan pendidikan dan pelatihan SPIP, melakukan pembimbingan dan konsultasi SPIP, serta melakukan peningkatan kompetensi auditor aparat pengawasan intern pemerintah.

Kualitas audit merupakan salah satu titik sentral yang harus diperhatikan sekalipun tidak mudah untuk menyepakati apa yang dimaksud kualitas audit itu, namun setidaknya-tidaknya struktur definisi atas kualitas audit mencakup auditing dan jasa akuntansi lainnya yang telah diberikan oleh CPAs (Konrath, 2002). Demikian pula menurut De'Angelo (1981) kualitas audit ditentukan oleh dua hal, yaitu kemampuan auditor dalam menemukan atau mendeteksi pelanggaran yang terjadi dalam system akuntansi klien, dan kemampuan untuk melaporkan pelanggaran-pelanggaran yang ditemukannya.

Kualitas audit ini juga merupakan suatu isu yang kompleks, karena begitu banyak faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit, yang tergantung dari sudut pandang masing-masing pihak. Hal tersebut menjadikan kualitas audit sulit pengukurannya, sehingga menjadi suatu hal yang sensitif bagi perilaku individual yang melakukan audit. Secara teoritis kualitas pekerjaan auditor biasanya dihubungkan dengan kualifikasi keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan yang kompeten pada biaya yang paling rendah serta sikap independensinya pada klien.

Kegiatan audit tidak terlepas dari masalah keperilakuan, seperti adanya kemungkinan seorang auditor melakukan penyimpangan perilaku (*dysfunctional behavior*) sehingga dapat menurunkan kualitas audit. Penyimpangan perilaku audit ini disebut dengan perilaku audit disfungsional (*dysfunctional audit behavior*). Otley dan Pierce (1996a) menyatakan langkah-langkah yang diambil oleh auditor pada saat melaksanakan program audit yang mengakibatkan menurunnya kualitas audit disebut dengan perilaku disfungsional dalam audit, penurunan kualitas audit bisa terjadi secara langsung maupun tidak langsung. Salah satu perilaku audit disfungsional adalah perilaku penurunan kualitas audit.

Malone dan Robert (1996) menyatakan bahwa perilaku penurunan kualitas audit adalah langkah-langkah yang diambil oleh auditor pada saat melaksanakan program audit yang berakibat pada pengurangan efektivitas bukti-bukti audit yang seharusnya dikumpulkan. Perilaku penurunan kualitas audit diantaranya adalah penghentian prematur terhadap prosedur audit, menerima penjelasan klien yang tidak memadai, membuat ulasan dokumen klien secara dangkal, prinsip akuntansi yang diterapkan klien dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan tidak diteliti dengan memadai, dan pengurangan langkah-langkah audit dari yang seharusnya dilakukan (Otley dan Pierce, 1996a; Malone dan Robert, 1996).

Karakteristik personal yang mempengaruhi penerimaan penyimpangan perilaku diantaranya yaitu *locus of control* dan komitmen organisasi (Otley dan Pierce, 1996 dalam Donnelly et al 2003), sedangkan faktor situasional saat melakukan audit diantaranya yaitu *time budget pressure* (Christina, 2003). Langkah-langkah yang diambil oleh auditor pada saat melaksanakan program audit yang mengakibatkan menurunnya kualitas audit disebut dengan perilaku disfungsional dalam audit, penurunan kualitas audit bisa terjadi secara langsung maupun tidak langsung. Salah satu perilaku audit disfungsional adalah perilaku penurunan kualitas audit. Karakteristik personal yang mempengaruhi penerimaan penyimpangan perilaku diantaranya yaitu *locus of control* dan komitmen organisasi (Otley dan Pierce, 1996 dalam Donnelly et al 2003), sedangkan faktor situasional saat melakukan audit diantaranya yaitu *time budget pressure* (Christina, 2003). Jadi dapat disimpulkan bahwa *time budget pressure*, *locus of control* dan komitmen organisasi memiliki hubungan secara tidak langsung terhadap hasil kualitas audit.

Time Budget Pressure dan Perilaku Disfungsional Audit

Tekanan anggaran merupakan gambaran normal dari system pengendalian auditor. Tekanan yang dihasilkan oleh anggaran waktu yang ketat secara konsisten berhubungan dengan perilaku disfungsional dan membuktikan bahwa tekanan anggaran waktu merupakan penyebab utama perilaku disfungsional seperti perilaku *premature sign-off*. Penelitian selanjutnya mengkonfirmasi bahwa secara umum auditor menerima tekanan anggaran sebagai penyebab utama perilaku disfungsional (Kelly dan Seiler, 1982; Lighter et al., 1982, 1983).

Time Budget Pressure yang secara konsisten berhubungan dengan perilaku disfungsional merupakan ancaman langsung dan serius terhadap kualitas audit. *Time Budget Pressure* adalah suatu keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat dan kaku.

Oleh Kelly dan Seiler (1982) Auditor senior dan staf menjadi jarang berperilaku secara fungsional yaitu dengan bekerja lebih keras atau meminta peningkatan anggaran dan lebih memilih berhubungan dengan perilaku disfungsional. Hasil penelitian Maya Febrianty (2011) menunjukkan bahwa semakin tinggi *time budget pressure*, maka kinerja auditor juga semakin buruk. Christina (2003) juga membuktikan bahwa tekanan anggaran waktu memungkinkan munculnya perilaku disfungsional. Berdasarkan uraian di atas, pada penelitian ini diprediksi semakin meningkat tekanan anggaran waktu yang dirasakan, maka semakin meningkat pula perilaku audit disfungsional dalam pelaksanaan program audit. Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut :

H₁ : *Time Budget Pressure* berpengaruh positif terhadap Perilaku disfungsional audit.

Locus of Control dan Perilaku Disfungsional Audit

Konsep awal *locus of control* (pusat kendali) diperkenalkan oleh Rotter (1966) yang menguraikan bahwa setiap orang memiliki kendali atas berbagai factor yang terjadi dalam kehidupan. Individu dengan internal *locus of control* lebih menyukai pekerjaan yang menantang, menuntut kreativitas, kompleksitas, inisiatif, dan motivasi yang tinggi sedangkan individu dengan eksternal *locus of control* menyukai pekerjaan yang stabil, rutin, sederhana, dan penuh control dari atasan. Individu yang memiliki *locus of control* internal dengan eksternal akan memiliki pengaruh kuat dan tindakan yang berbeda dalam kehidupan mereka ketika menghadapi situasi-situasi yang identik. Dapat dikatakan bahwa auditor dengan eksternal *locus of control* dapat mengatasi stress kerja sehingga mengurangi perilaku disfungsional audit.

Menurut Wahyudin (2011), seorang auditor yang memiliki *locus of control* internal akan berusaha lebih keras ketika ia meyakini bahwa usahanya akan mendatangkan hasil sehingga tingkat kinerjanya juga tinggi. Sehingga dapat dipahami juga bahwa *locus of control* eksternal sebagai kebalikan dari *locus of control* internal menunjukkan kinerja yang rendah bila dibandingkan dengan individu dengan *locus of control* internal. Disamping itu Wahyudi, Lucyanda, dan Loekman (2011) menyatakan bahwa individu dengan *locus of control* eksternal lebih mudah merasa terancam dan tidak berdaya serta strategi yang dipilih dalam menyelesaikan sebuah permasalahan cenderung bersifat reaktif (Ardiansyah 2003, dalam Wahyudi, Lucyanda, dan Loekman, 2011). Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut :

H₂ : *Locus Of Control* berpengaruh positif terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Komitmen Organisasi dan Perilaku Disfungsional Audit

Peningkatan kepuasan kerja dan komitmen secara organisasional akan menurunkan tingkat keinginan berpindah kerja yang menjadi penyebab langsung tindakan keluaran perilaku disfungsional dalam kerja (Ardiansyah, 2003). Individu dengan komitmen organisasi rendah mungkin tertarik dalam *pursuing self-interest* dibandingkan dengan kepentingan organisasi. Individu tersebut cenderung menunjukkan penerimaannya atas perilaku audit disfungsional untuk pencapaian pribadi, contohnya *underreporting of time* (Donnelly et al,2003).

Allen dan Mayer (1991) menyatakan bahwa semua bentuk komitmen adalah tidak sama dan setiap organisasi akan berusaha untuk menjaga komitmen organisasi pegawainya tetap tinggi dengan menyadari sifat bentuk komitymen yang berbeda. Komitmen organisasional dipengaruhi kuat oleh beberapa faktor yang berhubungan dengan lingkungan kerja. Individu yang lebih puas dengan *supervisor* mereka, dengan penghargaan kinerja yang adil, dan seseorang yang merasa bahwa organisasi mereka peduli tentang kesejahteraan mereka akan mempunyai komitmen organisasi yang tinggi. Penelitian tentang hubungan komitmen organisasi dengan perilaku audit disfungsional di Amerika dan Irlandia menunjukkan hubungan yang signifikan dan membuktikan terdapat hubungan negative antara komitmen organisasi dengan perilaku audit disfungsional (Donnelly et al,2003), sedangkan hasil penelitian Maryani (2005) menyatakan bahwa keduanya berhubungan positif. Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut :

H₃ : Komitmen Organisasi berpengaruh negatif terhadap Perilaku disfungsional Audit

Time Budget Pressure dan Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit

Ningsih dan Yaniartha (2013) yang menyebutkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh secara negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Pengaruh negatif berarti *time budget pressure* memiliki pengaruh terbalik yaitu semakin tinggi *time budget pressure* maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin menurun. *Time Budget Pressure* yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit. Ketika *time budget pressure* semakin bertambah tinggi dan melewati tingkat yang dapat dikerjakan, *time budget pressure* akan memberikan pengaruh yang negative. Anggaran waktu yang ketat sering menyebabkan penurunan kualitas audit (Hutabarat,2012). Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut :

H₄ : *Time Budget Pressure* berpengaruh negative terhadap Kualitas Audit

Locus Of Control dan Pengaruhnya terhadap Kualitas Audit

Locus of control merupakan kendali individu atas pekerjaan mereka dan kepercayaan mereka terhadap keberhasilan diri. *Locus of control* merupakan salah satu aspek karakteristik kepribadian yang dimiliki oleh seorang individu, yang dapat dibedakan atas *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. Penelitian sebelumnya dilakukan oleh Setriadi *et al* (2015) membuktikan bahwa variabel *locus of control* memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas dan perilaku audit. Hal yang sama juga dibuktikan oleh (Siti dan Edy, 2013) tentang pengaruh *locus of control* signifikan baik terhadap kualitas kerja audit. Mohd *et al* (2014) menyatakan hal yang sama dimana *locus of control* memiliki pengaruh positif pada kualitas kerja seorang auditor. Dipertegas oleh Mahdy (2012) terdapat hubungan positif *locus of control* terhadap kualitas dan kinerja internal auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh Kurnia (2011) menyatakan bahwa *Locus of Control* berpengaruh terhadap tindakan yang menurunkan kualitas audit, karena *Locus of Control* berpengaruh signifikan dapat memicu munculnya tindakan - tindakan yang menurunkan kualitas audit. Auditor yang memiliki *Locus of Control* eksternal cenderung untuk melakukan tindakan – tindakan yang menurunkan kualitas audit dibanding auditor yang memiliki *Locus of Control* internal. Sesuai dengan karakteristik *Locus of Control*, individu yang memiliki *Locus of Control* internal cenderung memiliki kinerja yang lebih tinggi dibanding individu yang memiliki *Locus of Control* eksternal. Tindakan – tindakan yang menurunkan kualitas audit sering dilakukan oleh individu dengan *Locus of Control* cenderung eksternal untuk memanipulasi proses audit agar mereka memperoleh penilaian kinerja sesuai dengan yang diinginkan. Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut :

H₅ : *Locus Of Control* berpengaruh negative terhadap Kualitas Audit

Komitmen Organisasi dan Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit

Auditor dalam menjalankan tugas profesinya akan mendapatkan konflik ketika harus melaporkan temuan temuan yang mungkin tidak menguntungkan kinerja manajemen. Konflik terjadi ketika auditor dan klien tidak sepakat terhadap beberapa aspek dan tujuan pemeriksaan. Untuk itu auditor dihadapkan kepada pilihan-pilihan keputusan yang saling berlawanan terkait dengan aktivitas pemeriksaannya. Karena auditor secara profesional dilandasi oleh kode etik profesi dan Komitmen merupakan salah satu konsistensi dari wujud keterkaitan seseorang terhadap suatu hal. Komitmen merupakan pendukung suatu kinerja yang profesional. Memiliki komitmen akan menjadikan suatu dorongan bagi seseorang untuk bekerja lebih baik atau sebaliknya dapat menyebabkan seseorang justru meninggalkan pekerjaannya, akibat terdapat suatu komitmen lain (Metha, 2012).

Memenuhi tuntutan klien berarti melanggar standar pemeriksaan dan kode etik profesi. Pelanggaran standar pemeriksaan dan kode etik mempunyai implikasi terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Oleh karena itu, auditor secara profesional harus dapat mempertahankan kode etik dan standar pemeriksaan yang telah ditetapkan. Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut :

H₆ : Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Perilaku Disfungsional Audit dan Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit.

Perilaku disfungsional dalam penelitian ini adalah perubahan perilaku auditor yang dapat mengancam suatu system audit yang meliputi tindakan melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya (*underreporting of audit time*), penyelesaian langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur (*premature signing off audit steps without completion of the procedure*), serta *reduced audit quality behavior* yang merupakan tindakan yang diambil auditor untuk mengurangi efektivitas pengumpulan bukti selama pengujian (Donnelly et al,2003).

Under-reporting of time mencerminkan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menyelesaikan pekerjaan atau tugas yang dibebankan dengan waktu pribadi dan dimotivasi oleh keinginan untuk menghindari atau meminimumkan anggaran yang berlebihan, penghentian premature atas prosedur audit (*premature signing off*) mencerminkan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menghentikan satu atau beberapa langkah yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantikan dengan langkah yang lain, sedangkan *audit qualityreduction behavior* merupakan perilaku yang bersama-sama dengan perilaku *premature sign-off* secara langsung mengancam reliabilitas catatan audit dalam membentuk dasar opini audit. Kegagalan auditor untuk melakukan langkah audit yang layak mengacu pada *audit quality reduction behavior* (AQRB). Efektivitas audit ini terpengaruh karena auditor memilih untuk tidak melakukan langkah program audit sama sekali dan atau melakukan langkah program audit dengan lengkap. Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut :

H₇ : Perilaku disfungsional audit berpengaruh negative terhadap kualitas audit

Time Budget Pressure terhadap Kualitas Audit yang dimediasi oleh Perilaku Disfungsional Audit

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 bigsix sangat ketat (McNamara, 2008).

H₈ : *Time Budget Pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit yang dimediasi oleh Perilaku disfungsional audit

Locus Of Control terhadap Kualitas Audit yang dimediasi oleh Perilaku Disfungsional Audit

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 locus 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).

H₉ : *Locus Of Control* berpengaruh terhadap kualitas audit yang dimediasi oleh Perilaku disfungsional audit

Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Audit yang dimediasi oleh Perilaku Disfungsional Audit

Donnelly, Quirin, dan O'Bryan (2003). Menyatakan bahwa ada pengaruh positif antara tingginya keinginan untuk keluar dengan premature sign-off. Hasil penelitian Irawati dan Mukhlisin (2005) mendukung temuan Donnelly dkk. Sementara hasil penelitian Malone dan Roberts (1996) tidak menemukan pengaruh antara tingginya keinginan untuk keluar dengan premature sign-off. Hal itu karena auditor yang ingin meninggalkan pekerjaan sangat membutuhkan referensi guna mendapatkan pekerjaan yang baru sehingga mereka tidak termotivasi untuk melakukan premature sign-off. Premature sign-off dapat mendorong auditor untuk mengumpulkan alat bukti yang kurang mencukupi sebagai dasar pemberian opini (Kelley dan Margheim, 1990; Otley & Pierce, 1996).

H₁₀ : Komitmen Organisasi berpengaruh terhadap kualitas audit yang dimediasi oleh Perilaku disfungsional audit

METODE PENELITIAN

Populasi adalah sekelompok orang, kejadian atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu. Populasi dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja di BPKP Perwakilan Provinsi Riau. Sampel adalah sebagian anggota yang diambil dari jumlah populasi. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang memenuhi kriteria sudah berpengalaman dua tahun dalam bidang audit. maka populasi yang dipilih adalah auditor madya, auditor muda, dan auditor pertama, auditor madya selaku korwas, auditor penyelia, auditor pelaksana. Jumlah populasi yang sedikit yaitu 70 orang, maka peneliti memilih semua populasi untuk dijadikan sampel. Penelitian ini menggunakan data primer, yang dikumpulkan secara khusus melalui kuesioner yaitu daftar pernyataan yang diisi oleh responden. Teknik pengumpulan data survey dilakukan dengan menyerahkan daftar pertanyaan/pernyataan kepada kepala bagian tata usaha di badan pengawasan keuangan dan pembangunan, yang selanjutnya didistribusikan kepada auditor yang menjadi responden penelitian.

Instrument penelitian ini berupa daftar pernyataan yang harus direspon (ditanggapi) oleh responden penelitian. Instrument terdiri dari 2 bagian. Bagian pertama tentang berisi pertanyaan mengenai identitas responden dan bagian kedua adalah pernyataan-pernyataan yang harus ditanggapi mengenai *time budget pressure*, *locus of control*, komitmen organisasi, perilaku disfungsi audit, dan kualitas audit. Variabel dependen Perilaku disfungsi audit dalam penelitian ini merujuk kepada pengertian *underreporting of audit time*), *premature signing-off*, dan *reduced audit quality behavior*. Sedangkan kualitas audit indicator pada penelitian terdiri dari 3 hal yaitu taat pada standar umum, melakukan pekerjaan lapangan yang tepat, dan memiliki standar etika yang tinggi.

Untuk mengukur variabel ini digunakan 12 pernyataan tentang 3 (tiga) indicator tersebut. Jawaban dari pernyataan-pernyataan ditentukan skornya dengan menggunakan skala likert 5 point. Selanjutnya responden akan merespon pernyataan itu dengan memilih angka 1 untuk pernyataan sangat salah, 2 pernyataan salah, 3 netral, 4 pernyataan benar, 5 pernyataan sangat benar.

Variabel independen *time budget pressure* Jika auditor melakukan tugas audit dengan *time budget* yang terukur dengan maksimal sesuai dengan kemampuan, maka auditor akan menyelesaikan tugas audit dengan baik tanpa adanya suatu tekanan, namun jika auditor bekerja dalam suatu tekanan yang cukup signifikan maka akan mempengaruhi kinerja auditor (Suprianto,2004;64).

Untuk mengukur variable *time budget pressure* digunakan instrument yang dikembangkan oleh Kelley & Seiler (1982) yang digunakan oleh Adanan Silaban (2009) dan Rusyanti (2010) dalam penelitiannya. *Locus of control* merupakan persepsi seseorang terhadap sumber-sumber yang mengontrol kejadian-kejadian baik atau buruk dalam hidupnya (Rotter,1966). Variable ini dioperasionalkan sebagai konstruk internal-eksternal yang mengukur keyakinan seseorang atas kejadian yang menimpa kehidupannya.

Variable ini diukur dengan menggunakan skala likert lima poin yang digunakan oleh Rotter (1966) yang terdiri dari 12 item pertanyaan yang juga digunakan oleh Silaban (2009), Prasetyo (2010) dalam penelitiannya. Setiap responden diminta untuk memberi jawaban dengan “sangat tidak setuju” sampai dengan “sangat setuju” dengan skor “1” sampai dengan “5”.

Komitmen organisasi diukur dengan 12 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Meyer dan Allen (1984) yang diadaptasi oleh Mardiana (2010) dalam penelitiannya. Pengukuran menggunakan 5 format point skala likert dengan 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Skor 5 mengindikasikan tingkat komitmen organisasional yang tinggi.

Teknik Analisis yang dipakai dalam penelitian ini dimulai dengan menguji kesahihan alat ukur (instrumen). Kesahihan alat ukur penelitian ditentukan dengan menguji instrumen penelitian yang dilakukan meliputi uji kualitas, validitas dan reliabilitas. Selanjutnya sebelum dilakukan pengujian hipotesis dilakukan uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, multikolinearitas, dan heterokedasitas.

Tujuannya adalah untuk menghasilkan parameter yang baik sehingga hasil penelitian dapat diandalkan. Semua pengujian dilakukan dengan program computer SPSS versi 17. Pengaruh dari variabel-variabel independen (*time budget pressure*, *locus of control*, dan komitmen organisasi terhadap variabel dependen (kualitas audit dan perilaku disfungsi audit) digunakan uji regresi berganda. Untuk melihat pengaruh tidak langsung mana digunakanlah analisis path. Data penelitian ini dianalisis dengan menggunakan paket statistik SPSS (Statistical Package for Social Science versi 17). Hipotesis dalam penelitian diuji dengan analisis regresi berganda dengan formulasi sebagai berikut :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 1 berikut ini menggambarkan hasil statistik deskriptif masing-masing variabel yang dianalisis dari data 45 orang responden. kuesioner yang disebar sebanyak 70 kuesioner.

Tabel 1: Statistif deskriptif

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
Time Budget Pressure	45	20,00	35,00	26,51	4,40
Locus Of Control	45	39,00	62,00	47,64	6,79
Komitmen Organisasi	45	30,00	49,00	41,00	5,32
Perilaku Disfungsional Audit	45	33,00	46,00	39,68	3,95
Kualitas Audit	45	39,00	54,00	47,73	5,04
Valid N (listwise)	45				

Sumber : Data diolah (2017)

Uji kualitas data diperlukan untuk melihat kemampuan instrumen memberikan data yang reliabel dan valid untuk dapat menghasilkan kesimpulan yang tidak bias. Sementara itu uji reliabilitas seluruh variabel dilakukan untuk mengetahui konsistensi alat ukur, apakah alat ukur tetap konsisten jika pengukuran kembali diulang. Suatu alat ukur dinyatakan *reliable* dengan nilai *cronbach alpha* > dari 0,6 (Sekarang 2006). Sedangkan untuk uji reliabilitas seluruh variabel penelitian dinyatakan *reliable* dengan nilai *cronbach alpha* > 0,6.

Tabel 2 : Hasil Uji Reliabilitas Data

Variabel	Cronbach's Alpha	Kesimpulan
Time Budget Pressure	0,897	Reliabel
Locus Of Control	0,924	Reliabel
Komitmen Organisasi	0,926	Reliabel
Perilaku Disfungsional Audit	0,811	Reliabel
Kualitas Audit	0,891	Reliabel

Sumber : Data diolah (2017)

Uji normalitas dilakukan dengan grafik histogram dan grafik normal P-Plot. Hasil menunjukkan bahwa data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikat arah garis diagonal. Ini menunjukkan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas. Uji asumsi klasik seterusnya adalah uji Multikolinieritas untuk mengetahui apakah terjadi korelasi diantara variabel independen. Model regresi yang baik adalah yang tidak terjadi korelasi diantara variabel independennya. Ada tidaknya korelasi dilihat dari angka *colinearity statistic* yang ditunjukkan oleh nilai *variance inflaction factor* (VIF). Jika nilai VIF tidak lebih dari 10 dan nilai tolerance tidak kurang dari 0,1, maka model dapat dikatakan bebas multikolinieritas. Hasil uji multikolinieritas menunjukkan bahwa variabel bebas yang terdapat dalam model regresi tidak terjadi korelasi antar variabel, artinya model regresi ini telah memenuhi asumsi klasik multikolinieritas.

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi perbedaan *variance residual* suatu pengamatan ke priode pengamatan lain. Model regresi yang baik adalah model yang tidak memiliki *variance residual* tersebut. Uji heteroskedastisitas pada suatu model dilihat dari pola gambar *scatterplot*. Hasil menunjukkan scatter plot yang menyebar dan tidak terjadi heteroskedastisitas. Berdasarkan hasil uji asumsi klasik di atas dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan memenuhi persyaratan normalitas dan telah terbebas dari multikolinieritas, autokorelasi serta heteroskedastisitas.

Hipotesis 1 untuk time budget pressure sebesar 3,207. Sementara t tabel sebesar 2,020, sehingga t hitung $>$ t tabel atau $3,207 > 2,020$. Nilai ini juga didukung nilai probabilitas, dimana nilai $P < 0,05$. Berdasarkan signifikansi ($0,003 < 0,05$) dan demikian H_0 ditolak atau menerima H_1 yang berarti secara statistik menjelaskan bahwa time budget pressure berpengaruh terhadap perilaku disfungsi audit.

Hipotesis 2 untuk locus of control sebesar 2,493. Sementara t tabel sebesar 2,020, sehingga t hitung $>$ t tabel atau $2,493 > 2,020$. Nilai ini juga didukung nilai probabilitas, dimana nilai $P < 0,05$. Berdasarkan signifikansi ($0,017 < 0,05$) dan demikian H_0 ditolak atau menerima H_1 yang berarti secara statistik menjelaskan bahwa locus of control berpengaruh terhadap perilaku disfungsi audit. Hipotesis 3 untuk komitmen organisasi sebesar -4,123. Sementara t tabel sebesar -2,020, sehingga t hitung $>$ t tabel atau $-4,123 > -2,020$. Nilai ini juga didukung nilai probabilitas, dimana nilai $P < 0,05$. Berdasarkan signifikansi ($0,000 < 0,05$) dan demikian H_0 ditolak atau menerima H_1 yang berarti secara statistik menjelaskan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap perilaku disfungsi audit.

Hipotesis 4 untuk time budget pressure sebesar -2,370. Sementara t tabel sebesar -2,021, sehingga t hitung > t tabel atau $-2,370 > -2,021$. Nilai ini juga didukung nilai probabilitas, dimana nilai $P < 0,05$. Berdasarkan signifikansi ($0,023 < 0,05$) dan demikian H_0 ditolak atau menerima H_1 yang berarti secara statistik menjelaskan bahwa time budget pressure berpengaruh terhadap kualitas audit. Hipotesis 5 untuk locus of control sebesar -2,471. Sementara t tabel sebesar -2,021, sehingga t hitung > t tabel atau $-2,471 > -2,021$.

Nilai ini juga didukung nilai probabilitas, dimana nilai $P < 0,05$. Berdasarkan signifikansi ($0,018 < 0,05$) dan demikian H_0 ditolak atau menerima H_1 yang berarti secara statistik menjelaskan bahwa locus of control berpengaruh terhadap kualitas audit. Hipotesis 6 untuk komitmen organisasi sebesar 2,103. Sementara t tabel sebesar 2,021, sehingga t hitung > t tabel atau $2,103 > 2,021$. Nilai ini juga didukung nilai probabilitas, dimana nilai $P < 0,05$. Berdasarkan signifikansi ($0,042 < 0,05$) dan demikian H_0 ditolak atau menerima H_1 yang berarti secara statistik menjelaskan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hipotesis 7 untuk perilaku disfungsional audit sebesar -3,615. Sementara t tabel sebesar -2,021, sehingga t hitung > t tabel atau $-3,615 > -2,021$. Nilai ini juga didukung nilai probabilitas, dimana nilai $P < 0,05$. Berdasarkan signifikansi ($0,001 < 0,05$) dan demikian H_0 ditolak atau menerima H_1 yang berarti secara statistik menjelaskan bahwa perilaku disfungsional audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Hipotesis 8 Untuk pengujian pengaruh langsung untuk pengujian koefisien jalur antara Time Budget Pressure terhadap Kualitas Audit adalah Time Budget Pressure (X1) pengaruh negative secara langsung terhadap Kualitas Audit (Z) sebesar -20.5%. sedangkan untuk pengujian koefisien jalur pengaruh tidak langsung variabel Time Budget Pressure (X1) melalui Perilaku Disfungsional Audit (Y) pada Kualitas Audit (Z) bernilai negative sebesar -14%. Artinya pengaruh tidak langsung lebih besar dari pada pengaruh langsung.

Hipotesis 9 Untuk pengujian pengaruh langsung untuk pengujian koefisien jalur antara Locus Of Control terhadap Kualitas Audit adalah variabel Locus Of Control (X2) pengaruh negatif secara langsung terhadap Kualitas Audit (Z) sebesar -20.2%. sedangkan untuk pengujian koefisien jalur pengaruh tidak langsung variabel Locus Of Control (X2) melalui Perilaku Disfungsional Audit (Y1) pada Kualitas Audit (Z) bernilai negative sebesar -10.7%. artinya pengaruh tidak langsung lebih besar dari pengaruh langsung. Hipotesis 10 Untuk pengujian pengaruh langsung untuk pengujian koefisien jalur antara Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Audit adalah variabel Komitmen Organisasi (X3) pengaruh positif secara langsung terhadap kualitas audit (Y2) sebesar 19.8%.

Sedangkan untuk pengujian koefisien jalur pengaruh tidak langsung variabel Komitmen Organisasi (X3) melalui Perilaku Disfungsional Audit (Y1) pada Kualitas Audit (Y2) bernilai positif sebesar 18.4%. Artinya pengaruh langsung lebih besar dari pengaruh tidak langsung.

KESIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini berusaha menguji hubungan ketiga variabel, yaitu Time Budget Pressure, Locus Of Control, dan Komitmen Organisasi terhadap Perilaku Disfungsional Audit dan Pengaruhnya terhadap Kualitas Audit auditor Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. Suvey telah dilakukan terhadap 45 auditor/pemeriksa BPKP dengan masa kerja lebih dari 2 tahun. Temuan penelitian menunjukkan bahwa time budgte pressure, locus of control dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit dan kualitas audit. Hasil penelitian ini walau bagaimanapun mempunyai keterbatasan, bahwa faktor-faktor yang diketahui dan diuji pengaruhnya terhadap kualitas audit dan perilaku disfungsional audit BPKP Provinsi Riau. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menguji faktor-faktor lain yang berkemungkinan menurut literature berhubungan atau mempengaruhi kinerja (kualitas audit) auditor, seperti seperti stress kerja, gaya kepemimpinan tingkat independensi dan objektivitas, etika profesi auditor, pengalaman, motivasi kerja, komitmen professional, dll. Dengan menggunakan sampel yang lebih luas.

DAFTAR PUSTAKA

- Ardiansyah, Muhammad N. 2003. "Pengaruh Gender dan Locus of control terhadap Kepuasan Kerja, Komitmen Organisasional, dan Keinginan Berpindah Kerja Auditor". Tesis S2 UNDIP, Semarang.
- Boyton, William C, Raymond N. Johnson, Walter J. Kell. Modern Auditing Edisi Ketujuh jilid 1 (Judul asli Modern Auditing, Sevent Edition), Jakarta: Erlangga. 2003.
- Christina Sososutikno (2003). Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional Audit serta Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit. Simposium Nasional Akuntansi VI Surabaya.
- De Angelo, L.E. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*. 183-199 North-Holland Publishing Company.
- Donnelly, David P., et al (2003) "Attitudes Toward Dysfunctional Audit Behavior, The effect of ,ocus of control, organizational Commitment, and Position." *The journal of Applied Business Reseach*. Vol 19

- Febrina, Husna. “ Analisis pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan auditor atas Dysfunctional Audit behavior. Universitas Diponegoro; 2012.
- Fatimah, Annisa. 2012.”Karakteristik Personal Auditor Sebagai Anteseden Perilaku Disfungsional Auditor dan Pengaruhnya terhadap Kualitas Hasil Audit.” *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*.
- Ghozali, Imam. 2007. “Analisis Multivariate dengan program SPSS”. Cetakan IV. Semarang, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gustati. 2012. “ Persepsi Auditor tentang Pengaruh locus of control terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit (Survey pada auditor BPKP Perwakilan Provinsi Sumatera Barat).”*Jurnal Akuntansi & Manajemen* Vol 7 No.2
- Herningsih, Sucahyo. 2001. Penghentian Prematur atas prosedur audit : Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik. Tesis, Yogyakarta: Universitas Gadjah Mada.
- Hutabarat, Goodman. 2012.” Pengaruh Pengalaman Time Budget Pressure dan Etika Auditor Terhadap kualitas Audit”. *Jurnal Ilmiah ESAI* Volume 6.
- Irawati, Y. dan Mukhlisin, T.A.P.2005. Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi. VIII Solo. 929-940. UNDIP Semarang.*
- Juliansyah, Mohammad. 2013.”Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Survey Terhadap Auditor Pada Kantor Akuntan public di Kota Bandung”. Universitas Pasundan Bandung.
- Kartika, Indri dan Provita Wijayanti (2007) “Locus Of control sebagai anteseden Hubungan Kinerja Pegawai dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit”. *Simposium Nasional Akuntansi X. Makassar.*
- Lautania, Maya Febrianti. 2011.”Pengaruh Time Budget Pressure, Locus Of Control, dan Perilaku Disfungsional Auditor Terhadap Kinerja Auditor”. *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi.*
- Marfuah, Siti. 2011.”Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor Dalam Perspektif Teori Stress Kerja”. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Maryanti, Puji. 2005.”Analisis Penerimaan Auditor Atas Disfungsional Audit Behavior : Pendekatan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa)”. *Jurnal Manajemen Akuntansi dan Sistem Informasi. Vol 5 (2).*