

Penerimaan Auditor Atas *Dysfunctional Audit Behavior*: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor

RATNA PRASEYONINGRUM EVANAULI* ; IETJE NAZARUDDIN

Program Studi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta,
Jl. Lingkar Selatan, Tamantirto, Kasihan, Bantul, 55183, Telp +274 387656, D.I. Yogyakarta, Indonesia
*Corresponding Author, *E_mail address: Email: Ratna.pras@yahoo.com*

ABSTRACT

This study is aimed at finding out the relationship between personal characteristics and dysfunctional audit behavior. The inconsistency results of previous studies about factors that lead to dysfunctional audit behavior make it necessary to do another research on this matter. This research is important because of the increasing demand from financial statement's users on auditor professionalism in order to obtain a qualified audit report and dysfunctional audit behavior is one that threatens the quality of audit. The respondents in this study are auditors working at audit firms in Yogyakarta and Surakarta. The sample taken using convenience sampling technique. The hypotheses were examined by using SPSS 16.0 program. The results find that locus of control, performance, and religiosity are significantly influential on dysfunctional audit behavior where as turnover intention has no influence on dysfunctional audit behavior because p value $(0,695) > \alpha (0,05)$.

Keywords: Locus of Control, Turnover Intention, Performance, Relijiusitas, Dysfunctional Audit Behavior

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui hubungan antara karakteristik pribadi dan perilaku audit disfungsi. Hasil inkonsistensi penelitian sebelumnya mengenai faktor yang menyebabkan perilaku audit disfungsi membuat perlu untuk melakukan penelitian lain mengenai hal ini. Penelitian ini penting karena meningkatnya permintaan dari pengguna laporan keuangan pada profesionalisme auditor untuk mendapatkan laporan audit yang berkualitas dan perilaku disfungsi audit yang merupakan salah satu yang mengancam kualitas audit. Responden dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di perusahaan audit di Yogyakarta dan Surakarta. Sampel diambil dengan menggunakan teknik *convenience sampling*. Hipotesis diperiksa dengan menggunakan program SPSS 16.0. Hasil penelitian ini menemukan bahwa *locus of control*, kinerja, dan religiusitas secara signifikan influential pada perilaku disfungsi audit yang mana sebagai keinginan berpindah tidak memiliki pengaruh pada perilaku disfungsi audit yang karena nilai p $(0,695) > \alpha (0,05)$.

Kata Kunci: *Locus of Control*, Niat Mengundurkan Diri, Kinerja, Relijiusitas, Perilaku Audit Disfungsi

PENDAHULUAN

Sebuah perusahaan untuk dapat mengetahui kewajaran laporan keuangan yang disusun dengan wajar sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK), perlu dilakukan pemeriksaan oleh eksternal auditor yang akan memberikan opini terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tersebut. Adanya informasi keuangan yang nantinya akan dijadikan sebagai dasar pertimbangan dalam pengambilan keputusan oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam

perusahaan tersebut. Untuk memperoleh hasil yang dijadikan sebagai dasar pertimbangan dalam pengambilan keputusan maka dari itu informasi keuangan harus disajikan secara relevan dan andal.

Harini, *et al.* (2010) menyatakan bahwa akuntan publik oleh masyarakat berfungsi sebagai profesi yang memberikan jasa untuk memiliki pengetahuan yang luas dan keterampilan akuntansi yang bagus serta kualitas pribadi yang memadai. Dalam kualitas pribadi tersebut akan

terlihat cerminan dari perilaku profesionalnya. Perilaku professional akuntan publik salah satunya diwujudkan dalam bentuk menghindari perilaku menyimpang dalam audit *dysfunctional audit behavior* (DAB).

Karakteristik personal auditor merupakan salah satu faktor penentu yang membedakan penerimaan auditor akan perilaku disfungsi (Donnelly *et. al.*, 2003). Karakteristik personal auditor yang mempengaruhi penerimaan *dysfunctional audit behavior* diantaranya adalah *locus of control*, *turnover intention* (Malone dan Robert, 1996; Donnelly *et. al.*, 2003), dan kinerja (Gable dan Dangelo, 1994).

Ditambahkan variabel independen yang berhubungan langsung dengan *dysfunctional audit behavior* yaitu relijiusitas. Relijiusitas merupakan faktor yang mempengaruhi perilaku etis, seperti yang ditunjukkan dalam penelitian Clark dan Dawson (1996) terhadap 114 sampel mahasiswa bisnis (Weaver dan Agle, 2002; Nazaruddin, 2011). Hasil penelitian Barnett *et al.* (1996) dan Nazaruddin (2011) juga menunjukkan bahwa relijiusitas mempengaruhi standar moral seseorang. Manusia yang memiliki level relijiusitas yang tinggi akan lebih empati dan memperhatikan kepentingan orang lain (Hood *et al.*, 2003) serta relijiusitas akan memberikan kontribusi terhadap idealisme seseorang.

Penelitian ini penting dilaluakan karena semakin meningkatnya tuntutan pengguna laporan keuangan terhadap profesionalitas auditor untuk mendapat laporan audit yang berkualitas. Selain itu, penelitian ini juga penting bagi kantor akuntan untuk menekankan pada semua personel audit untuk bekerja profesional dengan memberikan prioritas yang tinggi dalam evaluasi kinerja, kompensasi, promosi, dan keputusan untuk mempertahankan pegawai.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian

sebelumnya adalah terdapat pada variabel independen yaitu yang sebelumnya peneliti menggunakan variabel *locus of control*, *turnover intention*, kinerja, ditambahkan dengan relijiusitas. Dan yang kedua perbedaan terletak pada sampel pada penelitian dimana yang sebelumnya pada auditor seluruh KAP di Jawa Tengah, dan penelitian sekarang menggunakan sampel auditor seluruh KAP Yogyakarta dan KAP Surakarta.

Penelitian yang akan dilakukan ini merupakan replikasi penelitian Dwi harini *et al.* (2010). Alasan dilakukannya replikasi penelitian mengenai hubungan karakteristik personal auditor dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior* karena dari berbagai penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan adanya hubungan antara karakteristik personal auditor dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior*, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Malone dan Robert (1996) tidak menemukan hubungan karakteristik personal auditor dengan *dysfunctional audit behavior*. Ketidakkonsistenan hasil penelitian sebelumnya mendorong dilakukannya penelitian ulang mengenai hubungan antara karakteristik personal auditor dan *dysfunctional audit behavior*.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas maka penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk menguji ada tidaknya hubungan antara *locus of control* eksternal, *turnover intention*, kinerja, dan relijiusitas dengan *dysfunctional audit behavior*. Hasil penelitian ini diharapkan akan memberi sumbangsih dalam hal praktismaupun teoritis khususnya di lingkup kajian audit.

TINJAUAN LITERATUR DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

TEORI ATRIBUSI

Teori atribusi akan memberikan penjelasan mengenai bagaimana cara menentukan penyebab atau motif perilaku seseorang. Teori ini diarahkan

untuk mengembangkan penjelasan dari cara-cara kita menilai orang secara berlainan, tergantung makna apa yang kita hubungkan (atribusikan) ke suatu perilaku tertentu (Puji Ayu, 2010). Teori ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri Luthans, (1998) dalam Puji Ayu, (2010), yang ditentukan apakah dari internal atau eksternal Robbin dalam Puji Ayu, (2010) maka akan terlihat pengaruhnya terhadap individu.

DYSFUNCTIONAL AUDIT BEHAVIOR

Dysfunctional Audit Behavior (DAB) merupakan perilaku menyimpang yang dilakukan auditor dalam melaksanakan audit. Perilaku menyimpang ini pada dasarnya bertentangan dengan tujuan organisasi dan pada akhirnya akan dapat menurunkan kualitas audit baik secara langsung maupun secara tidak langsung. DAB merupakan suatu bentuk reaksi terhadap lingkungan atau semisal sistem pengendalian (Otley dan Pierce 1995; Lightner *et. al.*, 1982; Donnelly *et. al.*, 2003). Sistem pengendalian yang berlebihan akan menyebabkan terjadinya konflik dan mengarah kepada perilaku disfungsi. Donnelly *et al.* (2003) menyatakan bahwa sikap auditor yang menerima perilaku disfungsi merupakan indikator perilaku disfungsi aktual.

Perilaku ini bisa mempengaruhi kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung. Perilaku yang mempunyai pengaruh langsung diantaranya adalah *premature sign off* dan *altering or replacing audit procedures* (Donnelly *et. al.*, 2003). Sedangkan perilaku yang dapat mempengaruhi kualitas audit secara tidak langsung adalah *underreporting of time* (Lightner *et. al.*, 1982; Donnelly *et. al.*, 2003; Maryati, 2005)

LOCUS OF CONTROL (LOKUS KENDALI)

Salah satu variabel kepribadian yang

membedakan seseorang dengan orang lain adalah *locus of control* atau pusat kendali. Konsep *locus of control* digunakan secara luas dalam riset keperilakuan untuk menjelaskan perbedaan perilaku individual dalam *setting* organisasional. *Locus of control* individual mencerminkan tingkat keyakinan seseorang tentang sejauh mana perilaku atau tindakan yang mereka perbuat mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan yang mereka alami.

Locus of control (lokus kendali) *Locus of control* didefinisikan sebagai cara pandang seorang auditor mengenai suatu "keberhasilan". Ada dua jenis *locus of control* yaitu *locus of control* eksternal dan *locus of control* internal. (Lef Court dalam Silaban 2009) menjelaskan bahwa *locus of control* internal ditunjukkan dengan pandangan bahwa peristiwa baik dan buruk terjadi diakibatkan oleh tindakan seseorang, oleh karena itu terjadinya sesuatu peristiwa berada dalam kontrol seseorang.

Sedangkan *locus of control* eksternal ditunjukkan dengan pandangan bahwa peristiwa baik atau buruk yang terjadi tidak berhubungan dengan perilaku seseorang pada situasi tertentu. Oleh karena itu, disebut luar kontrol seseorang.

TURNOVER INTENTION (KEINGINAN UNTUK BERHENTI BEKERJA)

Turnover intention (keinginan untuk berhenti bekerja) didefinisikan sebagai kemauan dengan kesadaran dan perimbangan untuk meninggalkan organisasi (Maryati 2005). Memiliki keinginan untuk berhenti bekerja dapat menjadi orang kurang peduli terhadap apa yang dia lakukan diorganisasinya. Berhenti bekerja dapat mengakibatkan dapat mempengaruhi komitmen yang dimiliki karyawan terhadap organisasi. *Turnover intention* mengacu kepada hasil evaluasi individu mengenai kelanjutan hubungannya dengan organisasi dan belum diwujudkan dalam

tindakan pasti meninggalkan organisasi. *Turnover intention* dapat terjadi secara sukarela (*voluntary*) dan tidak sukarela (*involuntary*).

KINERJA

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

Berdasarkan *job characteristic theory* bahwa orang akan dimotivasi oleh kepuasan diri yang diperoleh dari pelaksanaan tugas mereka. Ketika mereka menemukan bahwa pekerjaan mereka berarti, orang akan menyukai pekerjaan mereka dan akan bermotivasi untuk melaksanakan tugas mereka dengan baik. Terdapat tiga sikap psikologi yaitu perasaan bahwa pekerjaan yang dilakukan berarti, rasa tanggung jawab terhadap kinerja, dan pengetahuan akan hasil kerja akan meningkatkan motivasi, kinerja dan kepuasan (Lee *et al.*, 2000; Weningtyas 2006).

RELIJIUSITAS

Religiuitas didefinisikan sebagai suatu sistem yang terintegrasi dan keyakinan (*belief*), gaya hidup, aktivitas ritual, dan institusi yang memberikan makna dalam kehidupan manusia dan mengarahkan manusia pada nilai-nilai suci atau nilai-nilai tertinggi (Nazaruddin, 2011). Asumsi mengenai sulitnya pengukuran religiuitas mulai berkurang karena berkembangnya pengukuran religiuitas dibidang ilmu psikologi, teologi dan sosiologi. Religiuitas biasanya didefinisikan sebagai

(Cornwall *et al.*, 1986):

- a. *Cognition (religious knowledge, religious belief)*
- b. *Affect*, yang berhubungan dengan *emotional attachment* atau *emotional feelings* tentang agama.
- c. Perilaku, seperti kehadiran dan afiliasi dengan tempat beribadah, kehadiran, membaca kitab suci, dan berdoa'a.

Allport (1967) membedakan religiuitas menjadi dua kelompok yaitu berorientasi intrinsik dan ekstrinsik. *Religiuitas* intrinsik menunjukkan bahwa agama dipikirkan secara seksama dan dilakukan dengan sungguh-sungguh sebagai tujuan akhir. Individu yang memiliki *religiuitas* intrinsik akan menjunjung tinggi kemurnian hati, visi, pengertian dan komitmen yang memberikan makna pada ritual-ritual keagamaan. *Religiuitas* ekstrinsik memandang bahwa agama digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan-tujuan yang berpusat pada diri sendiri. Pribadi yang memiliki *religiuitas* ekstrinsik akan tergerak bila ada faktor eksternal (luar) yang bersifat duniawi mempengaruhi dirinya.

HUBUNGAN LOCUS OF CONTROL DENGAN DYSFUNCTIONAL AUDIT BEHAVIOR

Hasil penelitian Donnelly *et al.* (2003), Petronila dan Irawati (2006), Silaban (2009), dan Harini *et al.* (2010) menemukan bahwa terdapat hubungan positif signifikan antara *locus of control* eksternal dengan perilaku disfungsi audit. Pada situasi dimana individu dengan *locus of control* eksternal merasa tidak mampu untuk mendapat dukungan kekuatan yang dibutuhkannya guna bertahan dalam suatu organisasi, mereka memiliki potensi untuk mencoba memanipulasi rekan atau objek lainnya sebagai kebutuhan pertahanan mereka.

H₁: Locus of control eksternal berpengaruh positif terhadap dysfunctional audit behavior

HUBUNGAN *TURNOVER INTENTION* DENGAN *DYSFUNCTIONAL AUDIT BEHAVIOR*

Hasil penelitian Malone & Robert (1996) mengatakan auditor yang memiliki keinginan untuk meninggalkan perusahaan lebih dapat terlibat dalam penyimpangan perilaku. seorang auditor melakukan tindakan *turnover intention* karena dapat diduga ketakutan akan kemungkinan jatuhnya sanksi apabila perilaku tersebut terdeteksi, sehingga memilih melakukan tindakan untuk keluar dari perusahaan. Dan individu yang bermaksud untuk meninggalkan organisasi kurang memperhatikan pengaruh balik potensi yang akan terjadi.

H₂: Turnover Intention berpengaruh positif terhadap dysfunctional audit behavior

HUBUNGAN KINERJA DENGAN *DYSFUNCTIONAL AUDIT BEHAVIOR*

Kinerja sebagai hasil seseorang secara keseluruhan selama periode tertentu didalam melaksanakan tugas, seperti setandar hasil kerja, target atau sasaran, atau kriteria yang telah ditentukan terlebih dahulu dan telah disepakati bersama (Weningtyas 2006). Hasil penelitian Lee *et al.* (2000) bahwa orang yang menyukai pekerjaan jika mereka termotivasi untuk pekerjaan itu, dan secara psikologi bahwa pekerjaan yang dilakukan adalah berarti ada rasa tanggung jawab terhadap pekerjaan yang dilakukan dan pengetahuan mereka tentang hasil kerja, sehingga hasil pekerjaan akan meningkatkan motivasi, kepuasan dan kinerja.

H₃: Kinerja berpengaruh negatif terhadap dysfunctional audit behavior

HUBUNGAN RELIJIUSITAS DENGAN *DYSFUNCTIONAL AUDIT BEHAVIOR*

Hasil penelitian Wiebe dan Fleck (1980) menemukan orang yang memiliki tingkat

religiuitas yang tinggi cenderung lebih sensitif dan empatik. Para individu mempercayai bahwa tindakan etis dapat mensejahterakan semua pihak. Individu yang tingkat religiuitasnya tinggi akan memiliki perhatian pada kesejahteraan orang lain dan bersikap suka rela (Clary dan Snider, 1991; Nazaruddin, 2011).

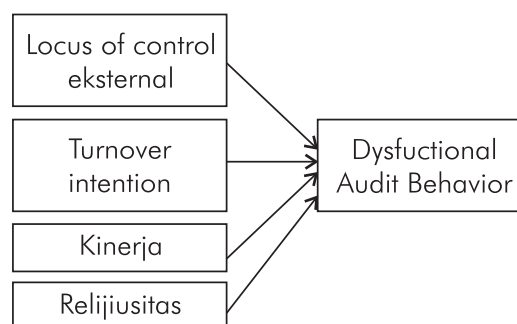
Auditor yang memiliki religiuitas akan mempengaruhi standar moral seseorang. Mereka akan lebih empati dan memperhatikan kepentingan orang lain, memiliki percaya yang tinggi, mempunyai keyakinan kemampuan mengatasi masalah kehidupan karena hidupnya yang berpegang teguh dengan agama dan menghindari hal-hal yang menyimpang dari agama seperti melakukan kecurangan dan pemanipulasian.

H₄: Religiuitas berpengaruh negatif terhadap dysfunctional audit behavior

METODE PENELITIAN

POPULASI, SAMPEL DAN SKALA PENGUKURAN

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Daerah Istimewa Yogyakarta dan Surakarta. Data penelitian ini adalah data primer, yang diperoleh dengan metode *survey* dimana setiap KAP didatangi secara langsung dan diberikan kuesioner. Teknik pengambilan sampelnya yaitu menggunakan *convenience sampling*.



GAMBAR 1. MODEL PENELITIAN

Masing-masing variabel diukur menggunakan skala likert 5 (lima) poin. Variabel perilaku disfungsional audit (dependen) diukur dengan menyatakan sering atau tidaknya auditor melakukan perilaku disfungsional. (*dysfunctional audit behavior*) akan diukur dengan 13 pertanyaan yang sebelumnya telah digunakan dalam penelitian Silaban (2009). Dari 13 pertanyaan, 10 (sepuluh) pertanyaan menunjukkan seberapa sering responden melakukan setiap bentuk tindakan yang dapat mereduksi kualitas audit secara langsung dan 3 pertanyaan menunjukkan seberapa sering responden melakukan setiap bentuk tindakan yang mengurangi waktu aktual yang digunakan pada pelaksanaan program audit. *Locus of control*, diukur dengan mengadopsi instrumen *locus of control* dari Spector (1988) dan dikembangkan Donnelly *et al.*, (2003). Instrumen ini terdiri 16 butir pertanyaan dengan menggunakan skala Likert 5 poin mulai dari poin 1 (sangat tidak setuju) sampai poin 5 (sangat setuju).

Turnover intention diukur menggunakan instrumen dari Kalber dan Forgarty (1995) dan dikembangkan Fitriany *et al.* (2010). Dalam kasus ini *turnover intention* diukur hanya dalam terminologi *voluntary* saja (tidak memasukkan faktor pemecatan oleh perusahaan. Instrumen ini terdiri 4 (empat) butir pertanyaan dengan menggunakan skala Likert 5 (lima) poin mulai dari poin 1 (sangat tidak setuju) sampai poin 5 (sangat setuju).

Sedangkan kinerja diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Larkin (1990) dalam Trisnaningsih (2007), Instrumen ini terdiri 12 butir pertanyaan dengan menggunakan skala Likert 5 poin mulai dari poin 1 (sangat tidak setuju) sampai poin 5 (sangat setuju). Reliabilitas, dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Nazaruddin (2011), diukur menggunakan instrumen ini terdiri

14 butir pertanyaan dengan menggunakan skala Likert 5 poin mulai dari poin 1 (sangat tidak setuju) sampai poin 5 (sangat setuju).

TEKNIK ANALISIS DATA

UJI KUALITAS DATA

Uji validitas yang digunakan untuk sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Karena kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur dengan kuesioner (Ghozali, 2009).

Sedangkan uji reliabilitas adalah kualitas instrumen tidak hanya ditentukan oleh kemampuan item-itemnya dalam mengukur atau mengungkapkan pendapat subjek, namun harus juga mampu memberi konsistensi maksud sehingga dapat menghindari terjadinya pemaknaan ganda pada kuesioner (Ghozali, 2009).

PENGUJIAN ASUMSI KLASIK

Pengujian asumsi klasik meliputi uji Normalitas, dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal pada grafik (*normal probability plot*), uji Multikolinieritas dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) < 10, dan *tolerance* > 0,10, dan uji Heteroskedastisitas dalam penelitian ini menggunakan grafik plot berupa grafik *scatterplot*.

ANALISIS REGRESI BERGANDA

Berdasarkan model penelitian yang dirancang, maka persamaan regresi yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = 59,549 + 0,200 X_1 + 0,092 X_2 - 0,322 X_3 - 0,512 X_4$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

UJI KUALITAS DATA

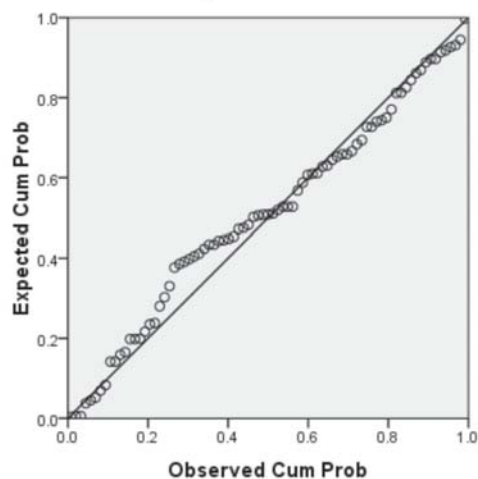
Hasil uji validitas, *degree of freedom* (df) = n-2, r tabel menunjukkan angka 0,184. Suatu data

dikatakan valid jika r hitung lebih besar dari r tabel. Dari data di atas dapat dilihat bahwa setiap butir pertanyaan yang ditampilkan dalam kuesioner memiliki r hitung lebih besar dari r tabel (0,184) sehingga dapat dinyatakan valid. Sedangkan hasil uji reliabilitas, semua variabel memiliki nilai $cronbach\ alpha > 0,60$ maka dapat disimpulkan bahwa data dikatakan dalam penelitian ini reliabel (lihat lampiran).

PENGUJIAN ASUMSI KLASIK

Berdasarkan grafik yang ditunjukkan dalam diagonal, dapat dijelaskan bahwa data menyebar mengikuti sumbu diagonalnya, sehingga dapat disimpulkan bahwa data berdistribusi normal (lihat Gambar 2). Hasil uji multikolinieritas menunjukkan semua nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) $< (10)$ dan nilai *tolerance* $> (0,10)$, artinya semua variabel di atas tidak terjadi multikolinieritas atau model regresi tidak terdapat korelasi antar variabel independen (lihat lampiran). Hasil analisis data yang dilakukan terlihat bahwa tidak ada pola tertentu pada grafik *scatterplot*, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas (lihat lampiran).

Dependent Variable: Dysfunctional Audit Behavior



GAMBAR 2. HASIL UJI NORMALITAS DATA

HASIL UJI HIPOTESIS

Dari hasil uji regresi, ditemukan $P\ value$ pada variabel *locus of control* sebesar 0,003, sehingga $p\ value (0,003) < \alpha (0,05)$, maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis 1 dapat didukung (lihat Tabel 4). Dengan demikian dapat dijelaskan bahwa individu yang memiliki *locus of control* eksternal ketika merasa tidak mampu untuk mendapat dukungan kekuatan yang dibutuhkannya guna bertahan dalam suatu organisasi, mereka memiliki potensi untuk mencoba memanipulasi rekan atau objek lainnya sebagai kebutuhan pertahanan mereka. Hal inilah selanjutnya yang mengarah keada perilaku *dysfunctional audit*.

Sedangkan $P\ value$ pada variabel *turnover intention* sebesar 0,695, sehingga $p\ value (0,695) > \alpha (0,05)$, maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis 2 tidak dapat didukung atau dengan kata lain hipotesis 2 ditolak. Dengan demikian dugaan bahwa auditor yang memiliki *turnover intention* akan memiliki kecenderungan kepada perilaku *dysfunctional audit*, menurut hasil penelitian ini tidak diterima. Alasan yang mungkin menyertai temuan ini adalah: pertama, auditor yang menjadi bagian dari sampel penelitian (responden) tidak memiliki *turnover intention* dan memang aktivitas *turnover* jarang terjadi pada auditor di wilayah Yogyakarta, sehingga meniadakan munculnya hubungan variabel ini dengan *dysfunctional audit*. Kedua, alasan yang mungkin dapat menjelaskan adalah meskipun *turnover intention* ada, auditor memiliki komitmen yang kuat pada kode etik auditor atau akuntan publik. Sehingga, meskipun terdapat *turnover intention* auditor tetap bertahan dengan komitmen profesionalitasnya dan menghindari perilaku *dysfunctional audit*.

$P\ value$ pada variabel kinerja sebesar 0,001, sehingga $p\ value (0,001) < \alpha (0,05)$, maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis 3 didukung. Hasil ini jelas semakin menguatkan penelitian-penelitian

sebelumnya (Lee *et al.*, 2000) bahwa orang yang menyukai pekerjaan jika mereka termotivasi untuk pekerjaan itu, dan secara psikologi bahwa pekerjaan yang dilakukan adalah berarti ada rasa tanggung jawab terhadap pekerjaan yang dilakukan dan pengetahuan mereka tentang hasil kerja, sehingga hasil pekerjaan akan meningkatkan motivasi, kepuasan dan kinerja. Maka, auditor yang berada pada kondisi tersebut akan cenderung menghindari perilaku *dysfunctional audit*.

Sementara itu, *P value* pada variabel religiusitas sebesar 0,000, sehingga *p value* (0,000) < α (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis 4 dapat didukung (lihat Tabel 1). Dengan demikian dugaan bahwa religiusitas individu akan mempengaruhi keputusan berperilaku, khususnya terkait *dysfunctional audit* dapat diterima. Auditor yang memiliki religiusitas akan mempengaruhi standar moral seseorang. Mereka akan lebih empati dan memperhatikan kepentingan orang lain, memiliki percaya yang tinggi, mempunyai keyakinan kemampuan mengatasi masalah kehidupan karena hidupnya yang berpegang teguh dengan agama dan menghindari hal-hal yang menyimpang dari agama seperti melakukan kecurangan dan manipulasi (Clary dan Snider, 1991; Nazaruddin, 2011).

Untuk hasil uji *F*, diperoleh nilai *F* sebesar 74,076, dengan *p value* (0,000) < α (0,05). Artinya secara bersama-sama variabel *locus of control*, *turnover intention*, kinerja, dan religiusitas berpengaruh terhadap variabel *dysfunctional audit behavior* (lihat Tabel 2). Sementara dari hasil uji determinasi (R^2) ditemukan bahwa nilai koefisien *adjusted R square* adalah sebesar 0,785 atau 78,5%. Hal ini membuktikan bahwa variabel dependen yaitu *dysfunctional audit behavior* dipengaruhi oleh variabel independen yang terdiri dari *locus of control*, *turnover intention*, kinerja, dan religiusitas

sebesar 78,5%, sedangkan sisanya sebesar 21,5% dipengaruhi oleh variabel lain di luar penelitian (lihat Tabel 3).

TABEL 1. HASIL ANALISIS REGRESI

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	59.549	6.275		9.490	.000
Locus Of Control	.200	.066	.212	3.035	.003
Turnover Intention	.092	.234	.030	.394	.695
Kinerja	-.322	.093	-.316	-3.472	.001
Religiusitas	-.512	.099	-.487	-5.195	.000

TABEL 2. HASIL ANALISIS UJI NILAI F

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	12861.636	4	3215.409	74.076	.000 ^a
Residual	3298.907	76	43.407		
Total	16160.543	80			

TABEL 3. HASIL ANALISIS UJI KOEFISIEN DETERMINASI

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.892 ^a	.796	.785	6.588

SIMPULAN

Penelitian ini menemukan bahwa *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*. Jadi dapat disimpulkan bahwa auditor yang memiliki kecenderungan *locus of control* eksternal akan lebih memberikan toleransi atas *dysfunctional audit behavior*. Selanjutnya, *turnover intention* tidak berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*. Individu memiliki tingkat idealisme yang tinggi terhadap pekerjaannya sebagai seorang auditor, sehingga auditor akan mengerjakan tugas yang menjadi tanggungjawabnya dengan sebaik mungkin serta mengerjakan tugas sesuai dengan prosedur.

Hasil lainnya, ditemukan bahwa kinerja berpengaruh negatif terhadap *dysfunctional audit behavior*. Jadi dapat disimpulkan bahwa melakukan pekerjaan berarti ada rasa tanggung jawab terhadap pekerjaan yang dilakukan. Hal ini

menunjukkan bahwa semakin tinggi kinerja seorang auditor maka semakin rendah tingkat penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behavior*. Semen-tara itu, relijiusitas berpengaruh negatif terhadap *dysfunctional audit behavior*. Jadi dapat disimpulkan bahwa Individu menja-dikan agama sebagai landasan di dalam ke-hidupannya, dan sadar akan adanya Tuhan. Oleh karena itu menghindari hal-hal yang menyimpang dari agama seperti melakukan kecurangan.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, diantaranya: pertama, hanya menggunakan empat bentuk penyimpangan yaitu *locus of control*, *turnover intention*, kinerja, relijiusitas. Untuk peneliti selanjutnya, variabel-variabel yang digunakan untuk meneliti penyimpangan perilaku dalam audit perlu di tambah sehingga mendapatkan hasil yang lebih baik dan memadai. Kedua, pemilihan sampel dilakukan dengan metode pemilihan sampel (*convience sampling*) dan sebahagian besar sampel penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada KAP yang berlokasi di Yogyakarta dan Surakarta. Dengan kemungkinan kompleksitas beban tugas dan kompetisi yang dihadapi auditor pada masing-masing KAP dan antar KAP di berbagai wilayah mungkin berbeda, maka hasil penelitian ini mungkin tidak dapat digeneralisasikan untuk seluruh auditor yang bekerja pada KAP di Indonesia.

Berdasarkan keterbatasan tersebut, maka penelitian mendatang hendaknya dapat juga dilakukan dengan menguji karakteristik individual auditor lainnya yang mungkin berpengaruh terhadap perilaku audit disfungsiional. Sebagai contoh karena perilaku audit disfungsiional merupakan perilaku tidak etis, maka kecenderungan auditor melakukan tindakan audit disfungsiional dapat dipengaruhi kesadaran etis individu auditor. Oleh karena itu menarik untuk diteliti pengaruh interaksi karakteristik individual

auditor dengan faktor-faktor situasional terhadap perilaku audit disfungsiional.

Selanjutnya, Penyebaran kuisioner penelitian ini dilaksanakan pada akhir tahun dan awal tahun yang merupakan bulan-bulan sibuk auditor. Oleh karena itu, ada beberapa KAP yang hanya menerima sedikit kuisioner. Penelitian selanjutnya diharapkan dilakukan pada bulan-bulan dimana auditor tidak sedang sibuk-sibuknya agar jumlah auditor yang berpartisipasi dapat maksimal.

Terakhir, Penelitian mendatang dapat juga dilakukan dengan menambah sampel dan memperluas lokasi. Menambah banyaknya sampel dalam penelitian diharapkan dapat memberikan hasil yang lebih baik, dimana peneliti ini hanya menggunakan sampel daerah Yogyakarta dan Surakarta.

DAFTAR PUSTAKA

- Allport, G. W., dan J. M. Ross. 1967 Personal religious orientation and prejudice. *Journal of personality and social psychology*, 5 (4), 432-443.
- Anwar, C. 2010. *Pengaruh Tindakan supervisi terhadap Penghentian Prematur atas Prosedur Audit*. Paper Dipresentasikan di Simposium Nasional Akuntansi XIII, Purwo-kerto.
- Barnett, T., K. Bass, dan G. Brown. 1996. Religiosity, ethical ideology, and intentions to report a peer's wrongdoing. *Journal of Business Ethics*, 15 (11), 1161-1174.
- Clary, E. G., dan M. Snyder. 1991. A functional analysis of altruism and prosocial behavior: The case of volunteerism. *Review of personality and social psychology*, 12, 119-148.
- Cornwall, M., S. L. Albrecht, P. H. Cunningham, dan B. L. Pitcher. 1986. The dimensions of religiosity: A conceptual model with an empirical test. *Review of Religious Research*, 226-244.
- Donnelly, D. P., J. J. Quirin., dan D. O'Bryan. 2003. Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditor's Personal Characteristic. *Behavior Research in Accounting*. 15, 87-110.
- Fitriany. 2010. *Analisis Faktor yang Mempengaruhi Job Satisfaction Auditor dalam Hubungannya dengan Performance dan Keinginan Bepindah kerja Auditor (Perban-dingan pada KAP Besar, KAP Menengah, KAP Kecil)*. Paper Dipresentasikan di Simposium Nasional Akuntansi XIII, Purwo-kerto.
- Gable, M., dan F. Dangelo. 1994. Locus of Control, Machiavellianisme, and Managerial Job Performance. *The Journal of Psychology*. 599-608.
- Ghozali, I. (2002). Pengaruh Religiositas, Terhadap Komitmen Organisasi, Keterlibatan Kerja, Kepuasan Kerja dan Produktivitas. *Jurnal Bisnis dan Strategi*, 9, 1-13.

- Ghozali, I. 2009. *Analisis Multivariate dengan program SPSS*. Semarang: badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Harini, D., A. Wahyudin dan A. Anisykurlillah. 2010. *Analisis Penerimaan Auditor atas Dysfunctional Audit Behavior: Pendekatan Karakteristik Personal Auditor*. Paper dipresentasikan di Simposium Nasional Akuntansi XIII, Purwokerto.
- Hood, R. W., B. Spilka, B. Hunsberger, dan R. L. Gorsuch. 2003. *The psychology of religion: An empirical approach. 2nd Edition*. New York: Guilford.
- Irawati, Y., A. P. Thio dan Mukhlisin. 2005. *Hubungan karakteristik Personal Auditor terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku dalam Audit*. Paper Dipresentasikan di Simposium Nasional Akuntansi VIII, Solo.
- Kalbers, L. P., dan T. J. Fogarty. 1995. Professionalism and its consequences: A study of internal auditors. *Auditing*, 14 (1), 64-86.
- Lee, C. K., Y. K. Lee dan B. E. Wicks. 2004. Segmentation of festival motivation by nationality and satisfaction. *Tourism management*, 25 (1), 61-70.
- Lightner, S. M., S. J Adams., dan K.M. Lightner. 1982. The Influence of Situational, Ethical, and Expectancy Theory Variables on Accountants' Underreporting Behavior. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 2 (1), 1-12.
- Malone, C. F., dan R. W. Roberts. 1996. Factor Associated with the Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 15 (2), 49-64.
- Maryati, P. 2005. *Analisis Penerimaan Auditor atas dysfunctional audit behavior: pendekatan karakteristik personal auditor*. Tesis, Universitas Diponegoro.
- Mulyadi. 2009. *Auditing, Edisi pertama*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nazaruddin, I. 2011. *Dampak Relijiusitas, Relativisme, Dan Idealisme Terhadap Penalaran Moral Dan Prilaku Manajemn Laba*, Disertasi Doktorat, Universitas Diponegoro.
- Otley, D. T., dan B. J. Pierce. 1995. The control problem in public accounting firms: An empirical study of the impact of leadership style. *Accounting, Organizations and Society*, 20 (5), 405-420.
- Puji, A. 2010. *Faktor-faktor yang mempengaruhi Perilaku Auditor dalam Penghentian Prematur Prosedur Audit*. Skripsi, Universitas Diponegoro.
- Rahajeng, H. 2011. *Pengaruh Karakteristik Personal Auditor dan Resiko Audit Terhadap Penerimaan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit*. Skripsi, Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Silaban, A. 2009. *Perilaku Dysfunctional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit (Studi Empiris di Kantor Akuntan Publik)*. Disertasi Doktorat, Universitas Diponegoro.
- Sitanggang, A. 2007. *Penerimaan Auditor terhadap perilaku audit disfungsi-sional: suatu model penjelasan dengan menggunakan model karakteristik personal auditor*. Tesis, Universitas diponegoro.
- Spector, P. E. 1988. Development of the work locus of control scale. *Journal of occupational psychology*, 61 (4), 335-340.
- Sujana, E., dan T. Sawarjuwono. 2006. Perilaku Disfungsional Auditor: Perilaku yang Tidak Mungkin Dihentikan. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 8 (3), 247-259.
- Suryandari, E. 2007. Pengaruh Karakteristik Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku Audit. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, 6 (2), 145-159.
- Trisnangingsih. 2007. *Independensi auditor dan komitmen organisasi sebagai mediasi pengaruh pemahaman Good Governance, gaya kepemimpinan dan budaya Organisasi terhadap Kinerja Auditor*. Paper Dipresentasikan di Simposium Nasional Akuntansi X, Makasar.
- Weaver, G. R., dan B. R. Agle. 2002. Religiosity and ethical behavior in organizations: A symbolic interactionist perspective. *Academy of management review*, 27 (1), 77-97.
- Weningtyas, S. 2006. *Penghentian Prematur atas Prosedur Audit*. Paper Dipresentasikan di Simposium Nasional Akuntansi IX, Padang.
- Wijayanti, P. 2007. *Locus of Control sebagai Atensenden hubungan Kinerja Pegawai dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit Peme-rintah (Studi pada Auditor Pemerin-tah yang Bekerja di BPKB di Jawa Tengah dan DIY)*. Paper Dipresentasikan di Simposium Nasional Akuntansi X, Makasar.