

MIICEMA2010-182
ANALYZING THE INFLUENCE OF INTERNAL AND EXTERNAL
FACTORS ON AUDITOR'S DYSFUNCTIONAL BEHAVIOR IN
ACCOUNTING PUBLIC FIRM
AT SURABAYA - INDONESIA

Fenny Marietza
Faculty of Economics – Accounting
Bengkulu University of Indonesia
Jl.Raya Kandang Limun Bengkulu Indonesia
Phone: +62736 21170 ; E-Mail: Mari3tza@gmail.com

ABSTRACT

This study investigate the influence of internal and external factors on the auditor's likelihood of engaging in dysfunctional audit behavior. The internal factors which are individual auditor characteristic include locus of control, performance, turnover intentions, organizational commitment and self esteem. The external factors that come from auditor's environment include time budget pressure, supervisor leadership style, supervisor approvals and peer pressure. The auditor dysfunctional behaviors can reflected on auditor's premature signoff, underreporting of time and audit quality reduction behavior. The data was obtained by survey method, by given questionnaire to auditor that have 0-6 years experience from Public Accounting Firm in Surabaya. The sampling method used simple random sampling. Using multiple linear regression, only 4 (four) hypotheses was accepted. According to F test and t test result, this study indicates that auditor's internal and external factors had a significant influence to auditor acceptance of dysfunctional audit behavior such as premature sign off. Locus of control and organizational commitment had significant influence to three type of dysfunctional auditor behavior. Time budget pressure had significant influence to premature sign off. The value of adjusted R square consistent with prior studies (Kelly, 1984; Mc Nair 1987; Kelly and Margheim, 1990) indicate that premature sign off are the most likely auditor's dysfunctional behavior to occur.

1. PENDAHULUAN

Laporan keuangan sangat dibutuhkan oleh beberapa pihak untuk digunakan sebagai pertimbangan dalam membuat keputusan dimana pihak-pihak tersebut antara lain : investor, kreditor, pemerintah, dan manajemen. Laporan keuangan tersebut akan bermanfaat, bila mencerminkan keadaan sesungguhnya, dan untuk meningkatkan kepercayaan tersebut, pemakai laporan keuangan mempercayakannya kepada auditor. Semakin besar kepercayaan yang diberikan pemakai laporan keuangan pada laporan

keuangan auditan dan jasa yang diberikan oleh akuntan publik / auditor juga akan meningkatkan peran profesi audit dan akan meningkatkan perkembangan dari kantor akuntan publik.

Banyaknya kantor akuntan publik, akan mendorong meningkatnya persaingan, dan banyaknya kasus kegagalan audit, yaitu kasus jatuhnya perusahaan besar Enron dan Worldcom, telah memperlihatkan kualitas audit yang buruk. Kualitas audit ditentukan oleh ketepatan proses yang harus di ikuti dengan pengendalian personal pengaudit. Proses audit itu sendiri merupakan bagian dari *assurance services* yaitu jasa profesional independen yang dapat meningkatkan kualitas informasi beserta konteks yang dikandungnya. Pengurangan kualitas dalam audit diartikan sebagai pengurangan mutu dalam pelaksanaan audit yang dilakukan secara sengaja oleh auditor (Coram,et al.,2004).

Ada berbagai faktor yang dapat memicu seorang akuntan publik / auditor melakukan hal-hal yang bertentangan dengan prosedur dan etika yang ada, dan perilaku tersebut disebut dengan perilaku disfungsional. Faktor yang mempengaruhi seorang akuntan publik berperilaku disfungsional dibagi atas dua yaitu: faktor- faktor karakteristik personal dari auditor (faktor internal) yang terdiri dari *locus of control*, kinerja (*performance*), komitmen organisasi (*organizational commitment*), *turnover intentions* serta faktor situasional saat melakukan audit (faktor eksternal), yang terdiri dari *time budget pressure*, supervisi, *supervisor approval*, *peer pressure*.

Perilaku disfungsional yang sering terjadi dalam perjanjian audit adalah *premature sign off* yang merupakan perilaku auditor secara sengaja mengurangi mutu hasil audit. Donnelly, Quirin, and O'Bryan (2003) menyatakan bahwa individu - individu yang memiliki *locus of control* eksternal yang tinggi, kinerja yang rendah, *turnover intentions* yang tinggi, komitmen organisasi yang rendah, dan *self esteem* yang rendah akan cenderung untuk melakukan perilaku disfungsional. Sedangkan Otley and Pierce (1996) mengatakan bahwa ketatnya anggaran waktu, kurangnya supervisi, adanya perilaku manajer atau auditor senior (*supervisor approval*) yang menuju pada indikasi perilaku disfungsional akan mempengaruhi perilaku auditor pemula dan mempengaruhi hasil audit yang dihasilkan dan tekanan teman satu profesi (*peer pressure*) yang besar terhadap individual auditor akan mengakibatkan terjadinya perilaku disfungsional auditor.

2. LANDASAN TEORI

2.1. Organisasi Jasa Profesional

Pelayanan verifikasi adalah pelayanan atau jasa profesional independen yang dapat meningkatkan kualitas informasi bagi para pembuat keputusan. Individu yang bertanggung jawab atas pembuatan keputusan bisnis akan mencari pelayanan verifikasi untuk membantu meningkatkan keterpercayaan dan kesesuaian informasi yang digunakan sebagai dasar keputusan mereka. Jasa verifikasi bernilai karena penyedia verifikasi merupakan seorang yang independen dan bertindak secara objektif terhadap informasi yang diujinya.

Salah satu kategori jasa yang disediakan oleh kantor akuntan publik adalah jasa atestasi yang merupakan salah satu jenis jasa verifikasi yang disediakan oleh kantor akuntan publik, di mana akuntan publik akan menerbitkan laporan tertulis yang isinya antara lain berupa suatu kesimpulan tentang keterpercayaan atas asersi (pernyataan yang menyebutkan sesuatu itu benar) yang dibuat oleh pihak lain. Terdapat tiga kategori jasa atestasi: audit laporan keuangan historis, tinjauan (review) atas laporan keuangan historis, dan jasa-jasa atestasi lainnya. (Arens, Elder, Beasley, 2006:9-10)

2.2. Profesi Akutan Publik

2.2.1. Akuntan Publik

Menurut Mulyadi, yang dikutip oleh Lina (2000), pengertian akuntan publik adalah: “Akuntan Profesional yang jasanya kepada masyarakat, terutama dalam bidang pemeriksaan terhadap laporan keuangan, yang dibuat oleh kliennya dan juga yang menjual jasa konsultasi pajak, konsultasi di bidang manajemen, penyusunan sistem akuntansi serta penyusunan laporan keuangan”

2.2.2. Standar Profesional Akuntan Publik

Menurut Arens (2006:33) standar auditing merupakan panduan umum bagi auditor dalam memenuhi tanggung jawab profesinya untuk melakukan audit laporan keuangan historis, yang mencakup pertimbangan atas kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, serta bukti audit.

Dalam standar umum yang ada dalam standar profesional akuntan publik terdapat independensi auditor yang mengatur sikap mental auditor dalam menjalankan tugasnya. Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain, atau kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi, 1998:25).

Keadaan yang dapat mengganggu sikap mental independensi auditor adalah :

1. Sebagai seseorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
2. Sebagai penjual jasa sering kali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

2.2.3. Tanggung Jawab Auditor

Berdasarkan SAS 1 (AU 110) dalam Arens, Elder and Beasley (2006:136) menyatakan bahwa auditor memiliki tanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh tingkat keyakinan yang memadai tentang apakah laporan keuangan itu telah bebas dari kesalahan penyajian yang material, baik disebabkan oleh kekeliruan maupun oleh kecurangan. Karena sifat bukti audit dan berbagai karakteristik kecurangan,

auditor dapat memperoleh tingkat keyakinan, walaupun tidak mutlak, bahwa kesalahan penyajian yang material dapat dideteksi. Auditor tidak bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh keyakinan yang memadai bahwa kesalahan penyajian, baik disebabkan oleh kekeliruan maupun oleh kecurangan, yang tidak material terhadap laporan keuangan dapat dideteksi.

2.3. Teori Motivasi

Konsep perilaku manusia menurut ilmu psikologi dan ilmu psikologi sosial terdiri dari beberapa faktor yang dinilai relevan dengan perilaku akuntan yaitu sikap (*attitude*) dan perubahannya, motivasi (*motivation*), persepsi (*perception*), pembelajaran (*learning*), kepribadian (*personality*). Motivasi adalah proses dari menggerakkan dan melakukan sesuai dengan tujuan. Motivasi adalah kunci dari menyadarkan, menggerakkan, mempertahankan dan mengatur perilaku (Siegel and Marconi, 1989:34). Motivasi adalah konsep penting dalam perilaku akuntan, karena efektivitas organisasi bergantung pada kinerja orang-orang sebagaimana kinerja yang diharapkan. Manajer akan berusaha untuk memotivasi orang-orang yang ada di tingkatannya maupun dibawahnya untuk mencapai kinerja yang diharapkan dalam rangka untuk mencapai tujuan organisasi.

Menurut Gibson (1994) motivasi merupakan konsep yang menguraikan tentang kekuatan-kekuatan yang ada dalam diri seseorang yang akan memulai atau mengarahkan perilakunya. Hellriegel et al (2001) dalam (Gozali & Ivan, 2006) menyatakan bahwa motivasi merupakan dorongan – dorongan individu untuk bertindak yang menyebabkan orang-orang tersebut berperilaku dengan cara tertentu yang mengarah pada tujuan. Sedangkan menurut Chambell et al. (1970) yang dikutip oleh Gibson (1994), motivasi berhubungan dengan arah perilaku, kekuatan usaha setelah seseorang memilih tindakan tertentu berperilaku menurut cara tertentu.

2.4. Perilaku Disfungsional Auditor

Perilaku disfungsional auditor adalah perilaku auditor yang tidak diinginkan dalam perjanjian audit yang dampaknya baik langsung maupun tidak langsung dapat menurunkan kualitas audit (Kelley Margheim, 1990 dalam Judica Kingori,--,5). Menurut SAS No.82 dalam Donnelly et al. (2003) menyatakan bahwa sikap auditor menerima perilaku disfungsional merupakan perilaku disfungsional aktual, dimana perilaku disfungsional auditor merupakan suatu reaksi terhadap lingkungan. *Premature sign off* (PMSO), merupakan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menghentikan satu atau beberapa langkah audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantikan dengan langkah lain (Marxen, 1990 dalam Christina, 2003).

2.5. Faktor Internal Auditor Yang Dapat Mempengaruhi Perilaku Disfungsional Locus of Control

Teori yang dikembangkan oleh Fritz Heider (1978) yang berargumentasi bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*) yaitu faktor - faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha, dan

kekuatan eksternal (*external forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar, seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan.

Kinerja (*Performance*) Auditor

Kinerja seorang auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Kalbers *and* Forgarty (1995) mengemukakan bahwa kinerja auditor sebagai evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh atasan, rekan kerja, diri sendiri, dan bawahan langsung.

Turnover intentions Auditor

Turnover intention menurut Kalbers *and* Fogarty (1995) merupakan keinginan untuk pindah dari posisi kerjanya saat ini atau keinginan keluar dari organisasi, yang pada akhirnya keinginan tersebut menjadi keputusan yang nyata untuk meninggalkan pekerjaannya walaupun alternatif untuk mendapatkan pekerjaan lain belum tersedia, sehingga individu tersebut mencari pekerjaan lain yang disukainya.

Komitmen organisasi (*Organizational Commitment*)

Meyer *and* Allen (1991,1997) mengemukakan tiga komponen mengenai komitmen organisasi yaitu : (1) komitmen afektif, terjadi apabila karyawan ingin menjadi bagian dari organisasi karena adanya ikatan emosional atau psikologis terhadap organisasi, (2) komitmen kontinu muncul apabila karyawan tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan-keuntungan lain, atau karena karyawan tersebut tidak menemukan pekerjaan lain, (3) komitmen normatif, timbul dari nilai-nilai dari karyawan.

Penghargaan Bagi Diri Sendiri/ Harga Diri (*Self Esteem*)

Berdasarkan teori Maslow dapat didefinisikan bahwa *self esteem* adalah sifat personalitas yang berkaitan dengan sejumlah penghargaan orang-orang sekitar atas dirinya.

2.6.Faktor – Faktor Eksternal Auditor Yang Dapat Mempengaruhi Perilaku Disfungsional

Tekanan Anggaran Waktu (*Time Budget Pressure*)

Definisi dari tekanan anggaran waktu itu sendiri adalah elemen pusat dalam sistem kendali formal yang digunakan untuk merencanakan dan memonitor perjanjian audit (Kelley *and* Seiler, 1982; Otley *and* Pierce, 1996) atau menurut Dezoort (1982) adalah tekanan yang muncul dari keterbatasan sumberdaya yang dapat dialokasikan atau disediakan untuk melaksanakan dan menyelesaikan tugas, di mana keterbatasan tersebut meliputi profitabilitas, keterbatasan personel auditor, dan pembatasan *fee*.

Gaya Kepemimpinan Supervisor Atau Supervisi (*Supervisor Leadership Style*)

Kelly and Margheim (1990) berpendapat bahwa tingginya penjelasan dan pengarahan dari atasan kepada bawahannya akan mempengaruhi menurunnya perilaku disfungsi bawahannya (auditor) untuk *underreporting of time* atau *premature sign off*. Supervisi mencakup pengarahan usaha asisten dalam mencapai tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut tercapai. (SPAP, 2001:311.5).

Persetujuan Supervisor (*Supervisor Approval*)

Supervisor adalah suatu tingkatan (level) dalam kantor akuntan publik yang membawahi senior auditor dan junior auditor dan bertanggung jawab atas pelaksanaan audit yang dilakukan oleh auditor senior dan auditor junior dan melaporkan hasil pelaksanaan audit kepada manajer. Namun, ada kalanya manajer senior auditor dapat menjadi supervisor langsung kepada bawahannya dalam pelaksanaan audit.

Tekanan Teman Satu Profesi (*Peer Pressure*)

Ada beberapa pengaruh sosial dalam literatur psikologi sosial yaitu *compliance*, *conformity*, dan kepatuhan (*obedience*). Tekanan *compliance* mengacu pada tekanan yang mengarah pada permintaan yang terang-terangan (eksplisit) dari individu pada level yang berbeda. Tekanan *conformity (peer)* mempengaruhi individu yang cenderung untuk mengubah perilaku mereka yang sesuai dengan norma-norma yang ada dalam kelompoknya.

2.7. Penelitian Terdahulu

A. Tim Kelley and Loren Margheim. *The Impact of Time Budget Pressure, Personality, and Leadership Variables on Dysfunctional Auditor Behavior* (1990).

Penelitian yang dilakukan oleh Tim Kelley and Loren Margheim bertujuan untuk mencari pengaruh atau hubungan antara tekanan anggaran waktu dan perilaku disfungsi auditor, dan ada beberapa karakteristik dari tim audit yang dapat menjadi faktor-faktor yang menjembatani (*moderating*) antara tekanan anggaran waktu dengan kemungkinan terjadinya perilaku disfungsi yang mengarah pada kepribadian tipe A

B. David P Donnelly, Jeffrey J. Quirin, and David O'Bryan, *Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior : An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristic* (2003).

Penelitian David P Donnelly, Jeffrey J. Quirin, and David O'Bryan menguji apakah faktor personalitas yang dimiliki oleh auditor yang terdiri dari *locus of control*, kinerja (*performance*), *turnover intentions* dan komitmen organisasi merupakan faktor yang mempengaruhi secara langsung maupun tidak langsung terhadap terjadinya perilaku disfungsi dengan menggunakan alat statistik SEM. Sedangkan penelitian ini bersifat pengembangan, dengan tidak hanya menggunakan faktor personalitas saja, namun menggunakan faktor lingkungan yang diuji secara bersama dan parsial untuk mengetahui pengaruhnya secara langsung terhadap perilaku disfungsi auditor.

Dalam penelitian ini dikatakan bahwa perilaku disfungsional dan *staff turnover* dihubungkan dengan penurunan kualitas audit, di mana mereka beranggapan bahwa persoalan tersebut dapat terjadi disebabkan oleh perilaku dari psikologis para auditor itu sendiri dibandingkan oleh faktor dari luar, di mana faktor-faktor internal tersebut meliputi *locus of control*, *performance* dan *turnover intention*. Survey dilakukan dengan menggunakan alat uji *structural equation model* (SEM) pada 106 auditor eksternal.

2.8. Hipotesis

- H1 = Faktor –faktor Internal auditor dan Faktor-faktor Eksternal Auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor- *premature signoff*.
- H2 = *Locus of control* memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor- *premature signoff*.
- H3 = Kinerja (*performance*) memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor - *premature signoff*.
- H4 = *Turnover intentions* memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor - *premature signoff*.
- H5 = Komitmen organisasi (*organizational commitment*) memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor - *premature signoff*.
- H6 = *Self esteem* auditor memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor - *premature signoff*.
- H7 = Tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor - *premature signoff*.
- H8 = Gaya kepemimpinan supervisor/supervisi (*supervisor leadership style*) memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor - *premature signoff*.
- H9 = *Supervisor approval* memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor - *premature signoff*.
- H10 = *Peer pressure* memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor - *premature signoff*.

3. DATA DAN METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan dengan metode kuasi eksperimen dengan menggunakan partisipan penelitian staff professional Kantor Akuntan Publik (KAP) di Surabaya. Sampel yang diambil adalah staff professional KAP dengan pengalaman dari 0-6 tahun. Jumlah Kantor Akuntan Publik di Surabaya sekitar 49 buah (sumber direktori 2007 Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik). Pengambilan sampel penelitian ini dengan menggunakan random sampling atau pengambilan sampel secara acak.

Variabel Penelitian

Variabel bebas ada 9 (Sembilan) yaitu :

X1 = Locus of control

X6 = Tekanan anggaran waktu

X2	= Kinerja (performance)	(Time Budget Pressure)
X3	= Turnover intentions	X7 = Supervisor Leadership style
X4	= Komitmen organisasi (organizational commitment)	X8 = Supervisor Approval
X5	= Self esteem	X9 = Peer Pressur

Variabel terikat ada 3(tiga) yaitu:

Y = *Premature Signoff*

X1,X2,X3,X4,X5 merupakan faktor – faktor internal auditor, sedangkan

X6,X7,X8,X9 merupakan faktor - faktor eksternal auditor.

Untuk mengukur variabel-variabel yang akan diteliti melalui tanggapan responden menggunakan Skala Likert. Masing-masing pertanyaan dalam kuesioner diberi bobot 1 sampai dengan 4.

Metode Analisis Data

Data dianalisis untuk statistik deskriptifnya, uji persyaratan dalam analisis hipotesis, dan uji reliabilitas. Untuk menguji apakah model regresi telah memenuhi asumsi Clascal Normal Regression Model (CNLRM) dilakukan pengujian normalitas. Selain itu hasil penelitian di uji dengan uji asumsi klasik BLUE dan untuk mengetahui apakah variable independen berpengaruh terhadap variable dependen dilakukan dengan uji regresi linier berganda, dimana untuk menguji hipotesis 1,11,21 dipergunakan uji F yaitu untuk mengetahui bagaimana pengaruh variabel X berpengaruh simultan terhadap Y. Untuk menguji hipotesis kedua sampai kesepuluh, kedua belas sampai kedua puluh, dan hipotesis kedua puluh dua samapai tiga puluh yaitu untuk mengetahui pengaruh secara parsial masing-masing variabel X terhadap Y menggunakan t, dan untuk mengetahui perilaku disfungsional apakah yang paling sering terjadi dan paling dipengaruhi oleh faktor-faktor internal dan eksternal auditor, maka dapat diketahui melalui nilai R² adjusted masing-masing regresi

Untuk menguji hubungan antara variabel-variabel bebas yaitu *locus of control* (X1), kinerja (X2), *turnover intentions* (X3), komitmen organisasi (X4), *self esteem* (X5), tekanan anggaran waktu (X6), *supervisor leadership style* (X7), *supervisor approval* (X8), *peer pressure* (X9) dengan perilaku disfungsional yaitu *premature sign off* (Y)

$$Y = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_4 + \beta_5X_5 + \beta_6X_6 + \beta_7X_7 + \beta_8X_8 + \beta_9X_9 + e_i$$

4.HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1.Uji Normalitas

Tabel 1

Hasil Uji Normalitas Residual 1

	Unstandardized Residual 1
Kolmogorov-Smirnov Z	0,812
Nilai Signifikansi	0,524

Sumber : Data primer yang diolah,2008

Berdasarkan hasil pengujian didapat nilai signifikansi uji normalitas residual 1 sebesar 0,524 dimana nilai tersebut lebih besar dari 0,05, sehingga ketentuan H_0 diterima, dan disimpulkan bahwa regresi memenuhi asumsi normalitas.

4.2.Uji Asumsi Klasik**4.2.1. Uji Multikolinieritas**

Tabel 2

Hasil Variance Inflation Factor (VIF)

Variabel Bebas	Colinierity Statistics	
	Tolerance	VIF
<i>Locus Of Control (X1)</i>	0,594	1,682
<i>Performance (X2)</i>	0,933	1,072
<i>Turnover Intentions (X3)</i>	0,821	1,218
<i>Organizational Commitment (X4)</i>	0,663	1,509
<i>Self Esteem (X5)</i>	0,902	1,108
<i>Time Budget Pressure (X6)</i>	0,581	1,722
<i>Supervisor Leadership Style (X7)</i>	0,807	1,239
<i>Supervisor Approval (X8)</i>	0,753	1,329
<i>Peer Pressure (X9)</i>	0,709	1,410

Sumber : Data primer yang diolah,2008

Berdasarkan Tabel 2 terlihat bahwa nilai VIF kesembilan variabel bebas berada di bawah 10, sehingga dapat dikatakan tidak terjadi gejala multikolinieritas di antara masing-masing variabel bebas.

4.2.2.Uji Heteroskedastisitas

Tabel 3

Hasil Signifikansi Korelasi Ranking Spearman

Variabel Bebas	Koefisien Korelasi Ranking Spearman	Signifikansi
<i>Locus Of Control (X1)</i>	-0,112	0,306
<i>Performance (X2)</i>	-0,004	0,971
<i>Turnover Intentions (X3)</i>	-0,083	0,452
<i>Organizational Commitment (X4)</i>	0,155	0,157
<i>Self Esteem (X5)</i>	-0,015	0,888
<i>Time Budget Pressure (X6)</i>	-0,075	0,495
<i>Supervisor Leadership Style (X7)</i>	0,002	0,986
<i>Supervisor Approval (X8)</i>	0,003	0,978
<i>Peer Pressure (X9)</i>	0,010	0,928

Sumber : Data primer yang diolah 2008

Berdasarkan tabel di atas dapat dilihat bahwa signifikansi Korelasi Ranking Spearman untuk semua variabel bebas lebih dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas dalam uji regresi.

4.3. Analisis Regresi (X1, X2, X3, X4, X5, X6, X7, X8, X9 Terhadap Y)

Tabel 4

Hasil Analisis Regresi I

Variabel	Koefisien	t	Signifikansi
Konstanta	0,856	1,289	0,201
<i>Locus Of Control</i> (X1)	0,200	1,993	0,050
<i>Performance</i> (X2)	-0,275	-1,929	0,057
<i>Turnover Intentions</i> (X3)	0,152	1,894	0,062
<i>Organizational Commitment</i> (X4)	0,444	4,334	0,000
<i>Self Esteem</i> (X5)	-0,040	-0,267	0,790
<i>Time Budget Pressure</i> (X6)	0,160	2,004	0,049
<i>Supervisor Leadership Style</i> (X7)	0,079	1,494	0,139
<i>Supervisor Approval</i> (X8)	-0,095	-1,171	0,245
<i>Peer Pressure</i> (X9)	-0,097	-1,127	0,263
Perilaku Disfungsional Auditor – <i>Premature Signoff</i> (Y1)			
R = 0,706		F hitung = 8,285	
R Square = 0,499		Signifikansi F = 0,000	
R Square-Adjusted = 0,438		F tabel = 2,007	
		t tabel = 1,992	

Sumber : Data primer diolah, 2008

Tabel 5

Hasil Kuadrat Koefisien Korelasi Parsial Regresi I

Variabel	Koefisien Korelasi Parsial	Kuadrat Koefisien Korelasi Parsial
	r	r ²
<i>Locus Of Control</i> (X1)	0,224	0,050
<i>Performance</i> (X2)	-0,217	0,047
<i>Turnover Intentions</i> (X3)	0,214	0,046
<i>Organizational Commitment</i> (X4)	0,448	0,201
<i>Self Esteem</i> (X5)	-0,031	0,001
<i>Time Budget Pressure</i> (X6)	0,225	0,051
<i>Supervisor Leadership Style</i> (X7)	0,170	0,029
<i>Supervisor Approval</i> (X8)	-0,134	0,018
<i>Peer Pressure</i> (X9)	-0,129	0,017

Sumber : Data primer yang diolah, 2008

4.4. Pembahasan Pengaruh Faktor-Faktor Internal dan Eksternal Auditor Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor – *Premature Signoff*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor internal auditor yang terdiri dari *locus of control*, kinerja (*performance*), *turnover intentions*, komitmen organisasi (*organizational commitment*) dan *self esteem*, serta faktor eksternal auditor yang terdiri dari tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*), supervisi (*supervisor leadership style*), *supervisor approval*, dan *peer pressure* berpengaruh signifikan terhadap perilaku

disfungsional auditor- *premature signoff* pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Surabaya, dengan nilai F hitung = 8,285 lebih besar dari nilai F tabel = 2,007. Koefisien korelasi (R) yang diperoleh adalah sebesar 0,706, artinya hubungan antara faktor internal dan eksternal auditor terhadap perilaku disfungsional auditor- *premature signoff* adalah searah (positif) dan cukup kuat. Hal ini berarti adanya *locus of control*, kinerja (*performance*), *turnover intentions*, komitmen organisasi (*organizational commitment*), *self esteem*, tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*), supervisi (*supervisor leadership style*), *supervisor approval*, dan *peer pressure* pada KAP di Surabaya, akan berpengaruh terhadap peningkatan perilaku disfungsional auditor- *premature signoff* pada KAP di Surabaya secara nyata (signifikan).

Premature sign off (PMSO) adalah suatu kondisi dimana seorang karyawan atau auditor menghentikan pekerjaannya seolah-olah telah menyelesaikan pekerjaannya itu tetapi tanpa menjalani prosedur yang seharusnya dilakukan (Arens, Elder, Beasley, 2006:78) atau merupakan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menghentikan satu atau beberapa langkah audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantikan dengan langkah lain (Marxen, 1990 dalam Christina, 2003). Faktor yang mempengaruhi terjadinya perilaku *premature sign off* adalah tekanan anggaran waktu, tingkatan individu dalam perusahaan, area audit yang diperiksa, tipe perusahaan audit dan kebutuhan prosedur audit. Rhode (1978) menemukan bahwa anggaran waktu merupakan faktor penting terjadinya *premature sign off* dan biasanya terjadi pada tingkatan terendah dalam perusahaan audit, selain itu terjadi pada area audit yang memiliki dokumentasi kertas kerja yang sedikit (*compliance test*). Dalam beberapa penelitian disebutkan bahwa gaya kepemimpinan supervisor akan mempengaruhi keputusan para auditor untuk melakukan disfungsional *prematur sign off*. Kelly dan Margheim (1990) berpendapat bahwa tingginya penjelasan dan pengarahan dari supervisor atau atasan kepada bawahannya akan mempengaruhi menurunnya perilaku disfungsional - *premature sign off*. Selain itu, Donnelly, Quirin and O'Bryan (2003) mengatakan bahwa faktor internal auditor yang terdiri dari *locus of control*, kinerja (*performance*), *turnover intentions*, dan komitmen organisasi (*organizational commitment*) akan mempengaruhi terjadinya perilaku disfungsional auditor.

Koefisien Determinasi (R^2) yang dihasilkan pada Regresi I sebesar 0,499 (49,9%), menunjukkan bahwa peningkatan perilaku disfungsional auditor- *premature signoff* pada KAP di Surabaya dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal auditor sebesar 49,9%, sedangkan sisanya sebesar 50,1% dipengaruhi oleh faktor lainnya.

4.5. Pengaruh *Locus of Control* Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor – *Premature Signoff*

Dari hasil pengolahan data variabel bebas, *locus of control* mampu mempengaruhi perilaku disfungsional – *premature signoff* secara signifikan artinya ada hubungan yang linier dan memiliki pengaruh besar antara *locus of control* dengan perilaku disfungsional auditor dimana *locus of control* mempengaruhi perilaku disfungsional auditor *premature signoff*

4.6. Pengaruh Kinerja (*Performance*) Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor – *Premature Signoff*.

Dari hasil pengolahan data variabel bebas, kinerja (*performance*) tidak mempengaruhi perilaku disfungsional – *premature signoff* secara signifikan artinya kinerja (*performance*) tidak memiliki pengaruh yang besar terhadap terjadinya perilaku disfungsional auditor - *premature signoff*.

4.7. Pengaruh *Turnover Intentions* Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor – *Premature Signoff*.

Dari hasil pengolahan data variabel bebas, *turnover intentions* tidak mempengaruhi perilaku disfungsional – *premature signoff* secara signifikan artinya kinerja (*performance*) tidak memiliki pengaruh yang besar terhadap terjadinya perilaku disfungsional auditor - *premature signoff*.

4.8. Pengaruh Komitmen Organisasi (*Organizational Commitment*) Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor – *Premature Signoff*.

Dari hasil pengolahan data variabel bebas, komitmen organisasi (*organizational commitment*) mampu mempengaruhi perilaku disfungsional – *premature signoff* secara signifikan artinya ada hubungan yang linier dan memiliki pengaruh besar antara komitmen organisasi (*organizational commitment*) dengan perilaku disfungsional auditor dimana komitmen organisasi mempengaruhi perilaku disfungsional auditor *premature signoff*.

4.9. Pengaruh *Self Esteem* Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor – *Premature Signoff*.

Dari hasil pengolahan data variabel bebas, *self esteem* tidak mempengaruhi perilaku disfungsional – *premature signoff* secara signifikan, artinya *self esteem* tidak memiliki pengaruh yang besar terhadap terjadinya perilaku disfungsional auditor - *premature signoff*.

4.10. Pengaruh *Time Budget Pressure* Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor – *Premature Signoff*.

Dari hasil pengolahan data variabel bebas, tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) mampu mempengaruhi perilaku disfungsional – *premature signoff* secara signifikan, artinya ada hubungan yang linier dan memiliki pengaruh besar antara tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) dengan perilaku disfungsional auditor dimana tekanan anggaran waktu mempengaruhi perilaku disfungsional auditor *premature signoff*.

4.11. Pengaruh Gaya Kepemimpinan Supervisor/ Supervisi (*Supervisor Leadership Style*) Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor – *Premature Signoff*.

Dari hasil pengolahan data variabel bebas, gaya kepemimpinan supervisor/ supervisi (*supervisor leadership style*) tidak mempengaruhi perilaku disfungsi – *premature signoff* secara signifikan, artinya gaya kepemimpinan supervisor/ supervisi (*supervisor leadership style*) tidak memiliki pengaruh yang besar terhadap terjadinya perilaku disfungsi auditor - *premature signoff*.

4.12. Pengaruh *Supervisor Approval* Terhadap Perilaku Disfungsi Auditor – *Premature Signoff*.

Dari hasil pengolahan data variabel bebas, *supervisor approval* tidak mempengaruhi perilaku disfungsi - *premature signoff* secara signifikan. Hal ini tampak dari hasil t hitung yang lebih besar dari t table (1,992), artinya ada hubungan yang linier dan memiliki pengaruh besar antara *supervisor approval* dengan perilaku disfungsi auditor.

4.13. Pengaruh *Peer Pressure* Terhadap Perilaku Disfungsi Auditor – *Premature Signoff*.

Dari hasil pengolahan data variabel bebas, *peer pressure* tidak mempengaruhi perilaku disfungsi – *premature signoff* secara signifikan artinya *peer pressure* tidak memiliki pengaruh yang besar terhadap terjadinya perilaku disfungsi auditor - *premature signoff*. Dari tiga perilaku disfungsi yang paling dipengaruhi oleh faktor internal auditor dan eksternal auditor adalah perilaku disfungsi *premature signoff*.

5. KESIMPULAN DAN IMPLIKASI

5.1. Kesimpulan

Dari hasil pengujian dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Seorang auditor yang memiliki *locus of control* yang tinggi khususnya *locus of control* eksternal akan mempengaruhi auditor tersebut untuk melakukan manipulasi, kecurangan dan perilaku lainnya sebagai bentuk usaha untuk dapat bertahan dan mengendalikan situasi yang ada.
2. Auditor yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi namun tidak memiliki kemampuan lebih dan tidak siap dengan adanya tekanan dan perubahan yang terjadi dalam organisasi/ KAP tempat ia berada memungkinkan untuk ia melakukan perilaku *premature sign off*.
3. Tekanan anggaran waktu memiliki pengaruh dan hubungan yang positif, karena ketatnya anggaran waktu dapat menimbulkan tekanan bagi auditor untuk dapat memenuhi dan menyelesaikan pekerjaan audit tepat pada waktunya.
4. Adanya permintaan dari supervisor atau manajer kepada tim audit untuk melakukan perilaku disfungsi di nilai sebagai bentuk komunikasi informal antara atasan kepada bawahannya untuk dapat menghasilkan kinerja yang tinggi dan meningkatkan promosi jabatan, bukan sebagai bentuk perilaku yang negatif.

4.2. Implikasi:

Dari hasil dan kesimpulan maka saran yang dapat dikemukakan adalah :

1. Bagi Akuntan Publik (Auditor).
Untuk mengurangi terjadinya perilaku disfungsional baik *premature sign* seorang auditor yang bekerja pada KAP hendaknya memahami secara benar kode etik profesi yang terdiri dari prinsip-prinsip etika. Selain itu seorang akuntan publik harus memenuhi standar teknis yang terdiri dari standar umum, pemenuhan standar dan prinsip-prinsip akuntansi yang ada.
2. Bagi Kantor Akuntan Publik
Kantor Akuntan Publik hendaknya memenuhi unsur-unsur dari pengendalian mutu yang telah ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).
3. Bagi Peneliti selanjutnya
Hendaknya dapat dikembangkan teknik pengumpulan data dan wawancara dengan responden serta menambah jumlah sampel penelitian, untuk lebih meningkatkan validasi hasil penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Akers, Eaton, 2003. Underreporting of Chargeable Time: Impact of Gender And Characteristic of Underreporters. *Journal of Managerial Issues* Vol. XV No.1.
- Agoes S, 2006. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) Oleh Kantor Akuntan Publik*, Edisi Ketiga. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Aranya Nissim, Ferris Kenneth R, 1984. A Reexamination of Accountants' Organizational-Professional Conflict. *The Accounting Review* Vol. LLX No.1.
- Ares, Elder, Beasley, 2006. *Auditing and Assurance Service: An Integrated Approach*, Eleventh Edition. New Jersey: PEARSON-Prentice Hall.
- Azad Ali N, 1994. Time Budget Pressure and Filtering of Time Practices in Internal Auditing : A Survey. *Managerial Auditing Journal* Vol. 9 No.6:pp 17-25.
- Azwar S, 1995. *Sikap Manusia: Teori dan Pengukurannya*, Edisi 2. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Choo Freddie, 1986. Job Stress, Job Performance, And Auditor Personality Characteristic. *Auditing : Journal of Practice & Theory* Vol.5 No.2.
- Crandal, R, 1973. *The Measurement of Self Esteem and Related Constructs*. Revised Edition, Ann Arbor:ISR.
- DeZoort Tood F, Lord Alan T, 1997. A Review And Synthesis of Pressure Effects Research In Accounting. *Journal of Accounting Literature*; 16.
- Donnelly D, Quirin J, O'Bryan D, 2003. Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteistic. *Behavioral research In Accounting* Vol 15.
- Gujarati D, Zain S, 1978. *Ekonometrika Dasar*. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Hayes R, Dassen R, Schilder A, Wallage P. 1999. *Principles of Auditing : An Introduction to International Standards on Auditing*, Second Edition. England: Pearson Education Limited.
- Hyatt Troy, Prawitt D, 2001. Does Congruence Between Audit Structure and Auditors' Locus of Control Affect Job Performance. *The Accounting Review* Vol.76 No.2.
- IAI, 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik Per 1 Januari 2001*. Jakarta : Salemba Empat.

- Ikhsan Arfan, 2008. Metodologi Penelitian Akuntansi Keperilakuan, Edisi Pertama. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Ilies R, De Pater I, Judge T. 2007. Differential Affective Reactions to Negative and Positive Feedback and The Role of Self Esteem. *Journal of Managerial Psychology* Vol. 22 No.6.
- Kartika Indri, Wijayanti P, 2007. Locus of Control Sebagai Antecedent Hubungan Kinerja Pegawai dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit. *Simposium Nasional Akuntansi X*.
- Keys B, Henshall J, 1990. *Supervision: Concept, Skills, And Assesment*. Second Edition, United State of America: John Wiley and Sons.
- Kountur Ronny, 2003. *Metode Penelitian Untuk Penulisan Skripsi dan Thesis*. Jakarta: Penerbit PPM.
- Lightner Sharon M, Adam Steven J, Lightner Kevin M, 1982. The Influence of Situational, Ethical, and Expectancy Theory Variabels on Accountants' Underreporting Behavior. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* Vol.2 No.1.
- Mills AC, 1989. *The Quality Audit*. United of America: McGraw-Hill.
- Muhidin AS, Abdurahman M, 2007. Analisis Korelasi, Regresi, dan Jalur Dalam Penelitian. Jakarta: CV. Pustaka Setia.
- Otley D, Pierce J, 1996. Auditor Time Budget Pressure: Consequences and Antecedents. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* Vol.9 No.1.
- Otley D, Pierce J, 1996. The Operation of Control Systems in Large Audit Firms. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* Vol. 15 No.2.
- Raghunathan Bhanu, 1991. Premature Signing Off of Audit Procedures: An Analysis. *Accounting Horizon* Vol.5..
- Siegel G, Marconi, Ramanauskas H, 1989. *Behavioral Accounting*. Cincinnati Ohio: South-Western Publishing Co.
- Sugiono, 2003. *Statistika Untuk Penelitian, Cetakan Kelima*. Bandung: CV. ALFABETA
- Sweeney Breda, Pierce Bernard. 2006. Regular Paper: Good Hours, Bad Hours, And Auditors' Defence Mechanisms in Audit Firms. *Accounting, Auditing& Accountability Journal* Vol.19 No.6 :pp. 858-892.
- Tuanakotta TM, 2007. *Setengah Abad Profesi Akuntansi*. Edisi Pertama, Jakarta: Salemba Empat.