

# FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PENERIMAAN PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDIT

## Oleh

Gumulya Sonny Marcel Kusuma  
Dosen Tetap Yayasan Prodi Akuntansi FEB  
Universitas Muhammadiyah Palembang  
Email: [gumulyasonny@yahoo.co.id](mailto:gumulyasonny@yahoo.co.id). Telp/Hp.085268224662

## Info Artikel

Diterima : 3 Maret 2018  
Direview : 7 Maret 2018  
Disetujui : 16 Maret 2018

## ABSTRACT

*This study examines the influence of locus of control, performance, organizational commitment on acceptance dysfunctional audit behavior (prematur sign off, underreporting of time, and altering replacing audit procedure). This research uses convenience sampling technique to select the respondent. Data were collected through a survey on 104 government auditors who work at BPK of Southern Sumatera. Structural Equation Model (SEM) with Partial Least Square (PLS) was applied to analyzed the data. The result of this research indicate positive influence of locus of control on acceptance dysfunctional audit behavior, negative influence of organizational commitment on acceptance dysfunctional audit behavior with external locus of control as antecedent, Futhermore, it was found that there were no significant influence on performance on acceptance dysfunctional audit behavior with external locus of control and organizational commitment as antecedent*

**Keywords** *Locus of Control, Performance, Organizational Commitment, Acceptance dysfunctional Audit Behavior*

## ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh locus kendali, kinerja, komitmen organisasi memberikan kontribusi terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. (*prematur sign off, under reporting of time* dan penggantian prosedur audit yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan). Peneliti menggunakan metode penentuan sampel convenience sampling dalam pengumpulan data. Kuesioner yang terkumpul berjumlah 104 kuesioner dari auditor pemerintah yang bekerja di BPK perwakilan di Sumatera Bagian Selatan. Analisis menggunakan *Structural Equation Model* (SEM) dengan pendekatan *Partial Least Square* (PLS). Hasil pengujian hipotesis adalah terdapat pengaruh positif signifikan *locus of control* terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit, pengaruh negatif komitmen organisasi terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit dengan *locus of control* sebagai variabel antesenden. Hasil lain menunjukkan tidak ada pengaruh signifikan kinerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit dengan *locus of control* dan komitmen organisasi sebagai variabel antesenden

**Kata Kunci** *Locus Of Control, Kinerja, Komitmen Organisasi, Perilaku Disfungsi Audit*

## PENDAHULUAN

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor harus mengikuti Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan serta kode etik akuntan (Mulyadi, 2013:15). Audit sektor publik juga memiliki suatu standar, yaitu Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang juga terdiri dari standar umum, standar pelaksanaan, dan

standar pelaporan (Ulum, 2012:111). Dalam kenyataan di lapangan, auditor banyak melakukan penyimpangan-penyimpangan terhadap standar audit dan kode etik (Irawati dan Mukhlisin, 2005)

Terkait auditor dari Kantor Akuntan Publik, Lautania (2011) menjelaskan kesuksesan seorang auditor dalam melaksanakan penugasan audit sangat ditentukan oleh adanya dukungan organisasi dan situasi pada saat melaksanakan audit. Situasi di

mana auditor di batasi pada anggaran tertentu dan cenderung kaku akan memotivasi auditor untuk melewati atau mengabaikan beberapa prosedur audit sehingga penugasannya dapat selesai pada waktunya tanpa memperhatikan kualitas audit.

Menurut Murwanto *et al* (2010: 12), dalam level teknis audit sektor publik sama dengan jenis audit pada sektor swasta yang dilakukan Kantor Akuntan Publik. Audit pada sektor swasta lebih ditentukan oleh interaksi antara pemilik perusahaan dan manajemen perusahaan yang banyak ditentukan oleh kontrak-kontrak yang terjadi di antara mereka. Sebaliknya, pada sektor publik interaksi antara pemilik, dalam hal ini masyarakat yang diwakili oleh legislatif, dengan manajemen sektor publik (pemerintah) diatur dengan jelas pada berbagai peraturan perundang-undangan.

Arif (2002) dalam Kartika dan Wijayanti (2007) mengungkapkan adanya indikasi kurang berfungsinya Akuntan Pemerintah dan Penegak Hukum sehingga Indonesia masih menjadi salah satu negara terkorup di dunia. Akuntan Pemerintah dan Penegak Hukum merupakan tenaga profesional teknis yang secara sistematis bekerjasama untuk mencegah dan mengungkapkan kasus korupsi di Indonesia secara tuntas. Menurut Sudaryati dan Zahro (2010), penyebab terjadinya korupsi adalah aspek individu perilaku korupsi, aspek organisasi, aspek masyarakat, dan aspek perundang-undangan. Dalam hal aspek organisasi, korupsi terjadi karena kurangnya keteladanan pemimpin, kelemahan sistem pengendalian manajemen, sistem akuntabilitas di instansi pemerintah kurang memadai, dan tidak adanya kultur organisasi yang benar. Menurut Kartika dan Wijayanti (2007) penyebab utama kasus-kasus korupsi adalah karena kelemahan dalam audit pemerintahan di Indonesia. Berdasarkan hal tersebut, lemahnya audit pemerintahan menghasilkan kurang baiknya kualitas audit sehingga dapat memberikan celah-celah korupsi di Indonesia.

Menurut Aisyah *et al* (2014) Pemeriksa perlu memiliki karakteristik yang kuat untuk mempertahankan independensi, integritas, dan profesionalismenya dalam situasi konflik. Karakteristik tersebut diantaranya *locus of control*, kinerja, komitmen organisasi. Beberapa penelitian telah dilakukan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku disfungsi audit. Penelitian ini menggunakan literatur-literatur perilaku serta psikologi untuk mengidentifikasi *locus of control*, kinerja, dan komitmen organisasi sebagai faktor-faktor yang memberikan pengaruh pada penerimaan perilaku disfungsi audit. Penelitian mengenai *locus of*

*control*, kinerja, dan komitmen organisasi telah banyak dilakukan, diantaranya adalah Donnelly *et al* (2003), Irawati dan Mukhlisin (2005), Wilopo (2006), Kartika dan Wijayanti (2007), Silaban (2009), Nadirsyah dan Zuhra (2009), Wijayanti (2009), Harini *et al* (2010), Wahyudin *et al* (2011), Lautania (2011), Paino *et al* (2011), Hartati (2012), Julianingtyas (2012), Rustiarini (2013), Alkautsar (2014), Aisyah *et al* (2014). Berdasarkan uraian diatas, maka yang menjadi pertanyaan dalam penelitian ini adalah bagaimana pengaruh faktor-faktor (*locus of control*, kinerja, dan komitmen organisasi) terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.

## KAJIAN PUSTAKA

### Teori X dan Y

Teori X dan Y yang dikembangkan McGregor (1960) atas dasar karakteristik manusia yang merupakan anggota organisasi dalam melaksanakan tugas-tugasnya. Teori X dan Y merupakan salah satu Teori motivasi. Menurut Usman (2014:277), teori motivasi memusatkan perhatiannya pada pertanyaan "Apa penyebab perilaku terjadi dan berhenti?" sehingga jawabannya adalah kebutuhan, keinginan, dan hubungan karyawan dengan faktor eksternal dan internal yang menyebabkan mereka melakukan kegiatan. Menurut penelitian yang dilakukan Wijayanti (2009), *locus of control*, komitmen organisasi dan kinerja merupakan faktor-faktor internal individu yang akan mempengaruhi satu sama lain untuk mempengaruhi penerimaan perilaku disfungsi audit.

Dalam Teori X dan Y, manusia tipe X dideskripsikan sebagai manusia yang malas belajar, mau bekerja jika diperintah, diancam, atau dipaksa, senang menghindari tanggung jawab, tidak berambisi, dan tidak mempunyai kemampuan untuk mandiri. Manusia tipe Y adalah manusia yang rajin, bekerja atas kesadaran sendiri, kreatif, bertanggung jawab, berambisi, dan mampu mengendalikan dirinya sendiri mencapai tujuan organisasinya (Usman, 2014). Dalam teori ini disimpulkan bahwa manusia memiliki dasar negatif yang diberi tanda sebagai teori X, dan yang lain positif, yang ditandai dengan teori Y (Lubis, 2010: 86). Teori ini menekankan bahwa setiap orang mau bekerja giat sesuai harapan. Daya penggerak yang memotivasi semangat kerja terkandung dari harapan yang akan diperolehnya. Jika harapan menjadi kenyataan, maka karyawan cenderung akan meningkatkan kualitas kerjanya, begitupula sebaliknya (Noor, 2013)

### **Penerimaan Perilaku disfungsi audit (PAD)**

Menurut Bik (2010: 38), perilaku disfungsi audit adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit. Donnelly *et al* (2003) menjelaskan bahwa di dalam SAS No. 82 membahas tentang sikap auditor yang menerima perilaku menyimpang dalam audit merupakan indikator dari perilaku disfungsi aktual. Perilaku menyimpang dalam audit merupakan reaksi terhadap lingkungan. Menurut Bik (2010: 38) dan penelitian-penelitian terdahulu, Harini, *et al* (2010), Hidayat (2012), Nadirsyah dan Zuhra (2009), Warno (2010) dan Donnelly *et al.* (2003), perilaku yang dianggap dapat membahayakan kualitas audit diantaranya adalah *premature sign off*, *underreporting of time*, penggantian prosedur audit.

### **Locus of control (LOC)**

Menurut Julianingtyas (2012) dan Gable dan Dangelo (1994), locus kendali terkait dengan cara pandang seorang auditor mengenai suatu "keberhasilan" dan juga terkait dengan penggolongan kendali individu. Ketika auditor berkinerja dengan baik dan mereka yakin bahwa hal tersebut disebabkan oleh usaha masing-masing individu maka mereka digolongkan sebagai internal karena individu percaya bahwa mereka memiliki kendali atas peristiwa yang terjadi pada dirinya. Ketika auditor berkinerja baik dan mereka yakin bahwa itu merupakan keberuntungan maka mereka digolongkan sebagai eksternal karena individu memandang diri mereka secara tak berdaya diatur oleh dikendalikan oleh kekuatan dari luar seperti nasib, kemujuran, peluang. Semakin tinggi *locus of control*, semakin mungkin mereka menerima perilaku disfungsi audit (Irawati dan Mukhlisin, 2005). Pada penelitian ini, *locus of control* juga dihubungkan dengan kinerja, dan komitmen organisasi dalam mempengaruhi perilaku disfungsi audit.

### **Kinerja (KI)**

Kinerja yang baik akan dipengaruhi motivasi kerja yang baik (Sinambela, 2012). Pada dasarnya, baik atau tidaknya kinerja seseorang sangat bergantung pada watak seseorang atau upaya pengendalian dirinya (Burhanuddin, 2015: 219). Menurut Mahoney (1963: 18), kinerja memiliki beberapa dimensi, yaitu perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, *staffing*, dan *representasi*. Menurut Wijayanti (2009), tugas yang dapat dilaksanakan dengan baik didukung oleh kemampuan

untuk melaksanakannya, namun kemampuan tidak mencukupi untuk menjamin tercapainya kinerja terbaik.

### **Komitmen Organisasi (KO)**

Seorang individu yang memiliki komitmen organisasi mersepsikan nilai dan pentingnya integritas dari tujuan dirinya dan organisasi. Individu tersebut akan berpikir mengenai tujuan dirinya dan tujuan organisasi sebagai hal pribadi (Ivancevich *et al*, 2007:234). Komitmen organisasi merupakan ukuran tentang keinginan pekerja untuk tetap dalam organisasi di masa depan. Komitmen berhubungan dengan kuat dan terikat dengan organisasi di tingkat emosional (Wibowo, 2014).

Komitmen organisasi dapat dipengaruhi oleh karakteristik personal individu seperti locus kendali eksternal (Wibowo, 2014). Menurut Robbins dan Judge (2008:169), individu yang memiliki komitmen cenderung memiliki catatan kehadiran yang lebih baik dan masa kerja yang lebih lama dari karyawan yang kurang memiliki komitmen. Menurut Julianingtyas (2012), ketika seseorang menyukai organisasi tempat dimana dia bekerja maka dia akan memberikan kemampuan yang terbaik dan loyal untuk organisasinya tersebut, dengan kata lain anggota yang memiliki komitmen organisasi akan lebih bertahan sebagai bagian dari organisasi dibandingkan anggota yang tidak memiliki komitmen organisasi.

Hipotesis yang terbentuk dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H1: *Locus of control* berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit
- H2: *Locus of control* sebagai antesenden berpengaruh negatif terhadap komitmen organisasi sehingga menyebabkan pengaruh negatif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit
- H3: *Locus of control* sebagai antesenden berpengaruh negatif terhadap kinerja sehingga menyebabkan pengaruh negatif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit
- H4: Komitmen organisasi sebagai antesenden berpengaruh positif terhadap kinerja sehingga menyebabkan pengaruh negatif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit

### **METODOLOGI PENELITIAN**

Penelitian ini mengambil objek auditor yang bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia Perwakilan Sumatera Bagian

Selatan. Pemilihan sebagai objek penelitian adalah kesamaan wilayah antar instansi (Sumatera bagian Selatan) dan kemudahan bagi peneliti untuk mengakses informasi.

**Penerimaan Perilaku disfungsional audit (PAD)**

Penerimaan Perilaku disfungsional audit adalah perilaku menerima tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit. Perilaku disfungsional audit dalam penelitian ini adalah *premature sign off*, *underreporting of time*, dan penggantian prosedur audit yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan.

Variabel ini diukur dengan 12 pertanyaan yang digunakan Donnelly *et al.* (2003). Variabel ini diukur menggunakan *semantic scale* yang terdiri atas tujuh poin dan setiap kutub dibatasi pendapat sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju.

**Locus of control (LOC)**

*Locus of control* adalah kepribadian auditor yang mengarah kepada pemikiran bahwa hasil kerja auditor tidak berasal dari kemampuan dirinya sendiri melainkan hal diluar kemampuan dirinya. Variabel ini diukur dengan 16 pertanyaan yang digunakan Donnelly *et al.* (2003). Variabel ini diukur menggunakan *semantic scale*. Namun, untuk pertanyaan 1,2,3,4,7,11,14, dan 15 memiliki nilai kebalikannya. Semakin tinggi nilai *Locus of Control* menandakan semakin tinggi lokus kendali eksternal dalam dirinya.

**Kinerja (KI)**

Kinerja adalah kemampuan yang dicapai auditor atas tugas-tugas yang dikerjakannya. Variabel ini diukur dengan 7 pertanyaan yang digunakan Donnelly *et al.* (2003). Variabel ini diukur menggunakan *semantic scale*.

**Komitmen Organisasi (KO)**

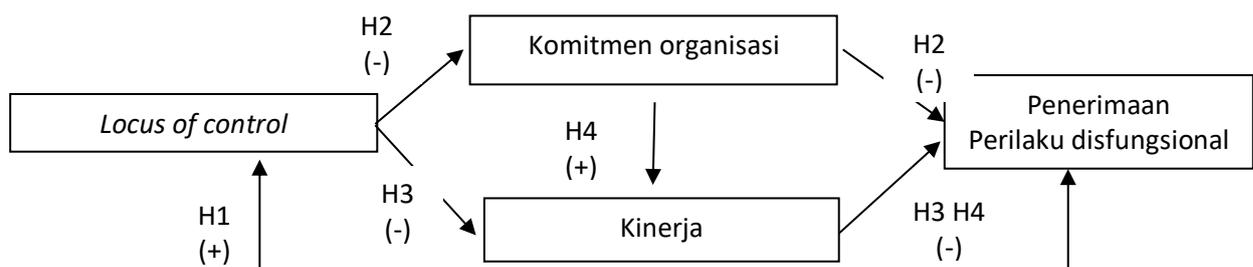
Komitmen organisasi adalah suatu kesetiaan auditor terhadap suatu organisasi sehingga menciptakan keinginan untuk memajukan organisasi

tersebut. Variabel ini diukur dengan 9 pertanyaan yang digunakan Donnelly *et al.* (2003). Variabel ini diukur menggunakan *semantic scale*.

Populasi dalam penelitian ini berjumlah 239 auditor. Peneliti menggunakan teknik pengambilan sampel *non-probability sampling* dengan metode penentuan sampel *convenience sampling*. Kuesioner yang kembali dan diisi dengan lengkap berjumlah 104 kuesioner

Jenis penelitian ini adalah *explanatory causal-comparative research* yaitu penelitian untuk menguji hipotesis yang menjelaskan hubungan-hubungan sebab akibat antara variabel endogen dengan variabel eksogen. Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer melalui pengumpulan data kuesioner ke BPK Perwakilan di Sumatera Bagian Selatan.

Kuesioner yang telah diisi oleh responden dikuantitatifkan terlebih dahulu sehingga menghasilkan keluaran - keluaran berupa angka yang selanjutnya dianalisis menggunakan *Structural Equation Model* (SEM). Penelitian ini menggunakan statistik deskriptif untuk memberikan gambaran atau deskripsi empiris suatu data mengenai demografi responden yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, varian, maksimum, minimum. Gambaran tersebut meliputi jenis kelamin, pendidikan, jabatan dan masa kerja Pengujian hipotesis dalam penelitian ini akan dilakukan dengan menggunakan *Structural Equation Model* (SEM) dengan teknik Menilai *Outer Model* dengan *Convergent Validity*, *AVE*, *Composite reliability*, *cronbachs Alpha*, dan Evaluasi *Inner Model* atau *Structural Model*. Pengujian hipotesis dilakukan dengan membandingkan  $t_{hitung}$  dan  $t_{tabel}$ . Penelitian ini menguji pengaruh variabel eksogen terhadap endogen dan variabel endogen terhadap variabel endogen lainnya



Gambar 1 Model Penelitian

## HASIL PENELITIAN

**Tabel 1**  
**Karakteristik Responden**

No	Keterangan	Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase
1	Gender	Wanita	36	34,62%
		Pria	68	65,38%
		Jumlah	104	100%
2	Pendidikan	D3	2	1,92%
		S1	93	89,42%
		S2	9	8,65%
		Jumlah	104	100%
3	Lama Bekerja	Antara 1 s/d 5 tahun	37	35,58%
		Antara 6 s/d 10 tahun	60	57,69%
		Antara 11 s/d 15 tahun	4	3,85%
		Diatas 15 tahun	3	2,88%
		Jumlah	104	100%
4	Jabatan	Pemeriksa pertama	64	61,54%
		Pemeriksa muda	39	37,50%
		Pemeriksa madya	1	0,96%
		Jumlah	104	100%

Sumber Data: Data Olahan

Statistik deskriptif variabel dapat dilihat pada tabel di bawah ini :

**Tabel 2**  
**Statistik Deskriptif**

Variabel	Teoritis		Sesungguhnya		Standar Deviasi
	Kisaran	Median	Kisaran	Mean	
LOC	16 s/d 112	64	16 s/d 112	55,73	10,98
KO	9 s/d 63	36	9 s/d 63	47,09	7,43
KI	7 s/d 49	28	7 s/d 49	32,82	5,39
PDA	12 s/d 84	48	12 s/d 84	43,77	11,1

Sumber Data: Data Olahan

### Penilaian *Outer Model* dengan *Convergent Validity*

*Convergent validity* dari model dengan indikator reflektif dapat dilihat dari korelasi antara indikator dengan score konstruk. Konstruk dengan nilai loading factor > 0,5 yang berarti bahwa semua indikator konstruk adalah valid. (Ghozali dan Latan, 2014).

Berdasarkan hasil pengujian loading factor, terdapat indikator yang memiliki nilai dibawah 0,5,

sehingga perlu dire-estimasi ulang. Setelah dilakukan re-estimasi, semua indikator telah memuat *loading factor* lebih dari 0,5 sehingga variable telah valid. Setelah indikator konstruk, menilai discriminant validity indikator dengan melihat nilai AVE > 0,5 yang bisa digunakan untuk mengukur model penelitian ini sehingga memenuhi persyaratan validitas konvergen dan reabilitas (Ghozali dan Latan, 2014: 37).

**Tabel 3**  
**AVE**

	AVE
KI	0.6739
KO	0.5872

LOC	0.5211
PDA	0.5081

Sumber Data: Data Olahan

Berdasarkan tabel diatas, nilai AVE telah diatas 0,5 sehingga telah memenuhi persyaratan.

#### **Outer model dilihat dari composite reliability dan cronbachs Alpha**

Outer model juga dilihat dari composite reliability dan cronbachs alphas dari blok indikator yang mengukur konstruk atau variable. Setelah re-estimasi dengan mengeliminasi indikator yang tidak valid dan reliable, semua variable memiliki nilai composite reliability dan cronbachs alpha diatas 0,7 sehingga dapat disimpulkan bahwa semua indikator konstruk adalah reliable atau memenuhi uji reliabilitas.

#### **Pengujian Model Struktural (Inner Model)**

Untuk menguji hipotesis yang diajukan, dapat dilihat nilai t-statistik setelah dilakukan pengolahan data. Batas untuk menolak dan menerima hipotesis yang diajukan adalah apabila nilai t melebihi nilai t-tabel ( $\alpha=0,05$ ) sebesar 1,96 dan kesesuaian pengaruh hipotesis (negatif atau positif), maka hipotesis akan diterima atau menolak hipotesis nol ( $H_0$ ).

**Tabel 4**  
**Estimasi Parameter dan Uji Signifikansi Path**

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics ( O/STERR )	Hipotesis
LOC -> PDA	0.6401	0.6797	0.086	0.086	7.4416	H1 diterima
LOC -> KO	0.1738	0.1724	0.0865	0.0865	2.0099	H2 ditolak
LOC -> KI	-0.067	-0.1638	0.0275	0.0275	2.4397	H3 diterima
KO -> KI	0.5709	0.5808	0.0797	0.0797	7.1606	H4 diterima
KI -> PDA	0.1446	0.0957	0.1067	0.1067	1.3548	H5 ditolak
KO -> PDA	-0.26	-0.2365	0.1088	0.1088	2.3941	H6 diterima

Sumber Data: Data Olahan

#### **Pengaruh Locus of control terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit**

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara locus of control terhadap perilaku disfungsi audit menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 64,01% (yaitu berdasarkan nilai original sample LOC→PDA dengan nilai 0,6401) dan signifikan pada ( $\alpha=0,05$ ) dengan nilai statistik 7,4416 (diatas 1,96), sehingga hasil penelitian inii menerima hipotesis alternatif pertama ( $H_1$ ). Hasil tersebut menunjukkan semakin tinggi locus of control yang dimiliki auditor, maka auditor semakin menerima perilaku disfungsi audit. Menurut Gable dan Dangelo (1994) perilaku disfungsi audit terjadi dalam situasi di mana individu memandang diri mereka kurang mampu mencapai hasil atau outcome yang diharapkan dari usaha sendiri. Mudrack dalam Donnelly *et al.* (2003) menyimpulkan bahwa penggunaan manipulasi, penipuan atau taktik menjilat atau mengambil muka dapat menggambarkan suatu usaha dari locus of

control untuk mempertahankan pengaruh mereka terhadap lingkungan yang kurang ramah dan memberikan kepada mereka sebuah pendekatan berorientasi internal seperti kerja keras. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian-penelitian terdahulu (Donnelly *et al.*, 2003; Alkautsar, 2014; Irawati dan Mukhlisin, 2005; Wilopo, 2006; Kartika dan Wijayanti, 2007; Harini *et al.*, 2010; Hartati, 2012; Wahyudin *et al.*, 2011; Silaban, 2009; Wijayanti, 2009; Lautania, 2011; Rustiarini, 2013; Hartaati, 2012; Nadirsyah dan Zuhra, 2009)

#### **Locus of control sebagai antesenden pengaruh komitmen organisasi terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit**

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara locus of control terhadap komitmen organisasi menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 17,38% (yaitu berdasarkan nilai original sample LOC→KO dengan nilai 0,1738) dan signifikan pada ( $\alpha=0,05$ )

dengan nilai statistik 2,0099 (diatas 1,96). Hasil uji terhadap koefisien parameter antara komitmen organisasi terhadap perilaku disfungsi audit menunjukkan ada pengaruh negatif sebesar 26% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KO→PDA dengan nilai -0,26) dan signifikan pada ( $\alpha=0,05$ ) dengan nilai statistik 2,3941 (diatas 1,96). Berdasarkan pengujian hipotesis, hasil penelitian ini menolak hipotesis alternatif kedua ( $H_2$ ) karena locus of control berpengaruh positif sebagai antesenden pengaruh komitmen organisasi terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit

Hal ini dapat disebabkan karena pola mutasi auditor yang tinggi. Auditor BPK pada umumnya mengalami pola mutasi setiap tiga sampai dengan lima tahun. Profil responden sebagian besar bekerja antara enam sampai dengan sepuluh tahun. Hal ini berarti para auditor telah mengalami mutasi dua sampai empat kali mutasi ke daerah yang berbeda sehingga akan lebih mempengaruhi komitmen organisasinya. Menurut Chairunnisa (2014), komitmen yang tinggi, kurangnya kecenderungan bagi mereka untuk melakukan perilaku menyimpang dalam audit, sebaliknya tingkat komitmen organisasi telah menurun maka seorang auditor tidak lagi memperhatikan promosi dan kemajuan karirnya maka terdapat kemungkinan auditor akan melakukan pekerjaan tanpa kinerja yang memadai. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Paino *et al* (2011) dan Aisyah *et al* (2014)

#### **Locus of control sebagai antesenden pengaruh kinerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit**

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara locus of control terhadap kinerja menunjukkan ada pengaruh negatif sebesar 0,67% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* LOC→KI dengan nilai -0,067) dan signifikan pada ( $\alpha=0,05$ ) dengan nilai statistik 2,4397 (diatas 1,96). Hasil uji terhadap koefisien parameter antara kinerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 14,46% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KI→PDA dengan nilai 0,1446) tetapi tidak signifikan pada ( $\alpha=0,05$ ) dengan nilai statistik 1,3548 (dibawah 1,96). Berdasarkan pengujian hipotesis, hasil penelitian ini menolak hipotesis alternatif ketiga ( $H_3$ ) karena Kinerja tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.

Pengaruh locus of control dengan kinerja adalah seseorang dengan *internal locus of control* akan berusaha dan percaya dengan kemampuannya

sendiri untuk menghasilkan kinerja yang baik. Sebaliknya seseorang dengan *external locus of control* yang tinggi maka dia akan mudah pasrah dan menyerah dalam menghadapi suatu masalah, sehingga dalam pekerjaan menghasilkan kinerja yang tidak maksimal (Julianingtyas, 2012). Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Wijayanti (2009), Wahyudin *et al* (2011), Harini *et al* (2010), Aisyah *et al* (2014).

Menurut Setyaningrum dan Murtini (2014), Kinerja dapat berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsi audit karena auditor yang memiliki kinerja tinggi lebih memahami atau mudah mencari celah dalam melakukan disfungsi audit. Selain hal tersebut, kinerja tidak selalu terkait dengan integritas dan bentuk disfungsi yang dianggap kecurangan karena dilakukannya perilaku disfungsi tersebut untuk mengefisienkan peningkatan kinerja auditor. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Wijayanti (2009) dan Hartati (2012), kinerja tidak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit karena kurangnya sistem *reward* pada evaluasi kinerja sehingga tingkatan kinerja tidak dapat menjadi indikator tinggi rendahnya penerimaan perilaku disfungsi audit.

#### **Komitmen organisasi sebagai antesenden pengaruh kinerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit**

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara komitmen organisasi terhadap kinerja menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 57,09% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KO→KI dengan nilai 0,5709) dan signifikan pada ( $\alpha=0,05$ ) dengan nilai statistik 7,1606 (diatas 1,96). Hasil uji terhadap koefisien parameter antara kinerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 14,46% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KI→PDA dengan nilai 0,1446) tetapi tidak signifikan pada ( $\alpha=0,05$ ) dengan nilai statistik 1,3548 (dibawah 1,96). Berdasarkan pengujian hipotesis, hasil penelitian ini menolak hipotesis alternative keempat ( $H_4$ ) karena kinerja tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.

Komitmen organisasi yang dimiliki oleh auditor berpengaruh terhadap kinerja yang dihasilkan, hal ini dapat terjadi karena seorang auditor yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan menimbulkan timbul rasa memiliki terhadap organisasinya tersebut, sehingga kinerja yang

dihasilkan dapat meningkat (Julianingtyas, 2012). Mowday *et al* (1974) dalam Donnelly *et al* (2003) dan Wijayanti (2009), tenaga kerja dengan komitmen organisasi yang tinggi akan bekerja lebih baik daripada tenaga kerja yang kurang memiliki komitmen, sehingga tenaga kerja dengan komitmen organisasi yang lebih besar atau lebih tinggi diharapkan menunjukkan kinerja yang lebih baik. Namun tidak banyak mempengaruhi kinerja dalam mempengaruhi penerimaan perilaku disfungsi audit seperti yang dijelaskan pada hipotesis alternatif ketiga.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian sebagaimana telah dipaparkan, dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. *Locus of control* berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit
2. *Locus of control* berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi sehingga komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit
3. *Locus of control* berpengaruh negatif terhadap kinerja tetapi kinerja tidak banyak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit
4. Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja tetapi kinerja tidak banyak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit

## DAFTAR PUSTAKA

- Aisyah, Ramadhani Nurul, Sukirman, dan Dhini Suryandari. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perilaku Disfungsi Audit: Penerimaan Auditor BPK RI Jateng. *Accounting Analysis Journal* 3 (1) (2014), hal 126-134
- Alkautsar, Muslim. 2014. Locus of Control, Commitment Profesional and Dysfunctional Audit Behaviour. *International Journal of Humanities and Management Sciences (IJHMS)*. Vol 2. Issue 1, hal 35-38
- Mulyadi. 2013. *Auditing, Buku 1*. Penerbit: Salemba Empat, Jakarta
- Bik, Olof P.G. 2010. *The Behavior of Assurance Professionals, A Cross-Cultural Perspective*. Penerbit: Eburon Delft, Amsterdam
- Burhanuddin, Yusuf. 2015. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Penerbit: PT Rajagrafindo Persada, Jakarta
- Chairunnisa, Desi, Zulfahridar dan Rahmiati Idrus. 2014. Pengaruh Locus Of Control, Komitmen Organisasi, Kinerja Auditor, Dan Turnover Intention Terhadap Perilaku Menyimpang Dalam Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru dan Padang). *JOM FEKON*. Vol 1. No. 2, hal 1-16
- Donnelly, David P, Jeffrey J. Quirin dan Davis O'Bryan. 2003. Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics. *Behavioral Research in Accounting*. Vol 15, hal 87-110
- Donnelly, David P, Jeffrey J. Quirin dan Davis O'Bryan. 2005. Attitudes Toward Dysfunctional Audit Behavior: The Effects Of Locus Of Control, Organizational Commitment, And Position. *The Journal of Applied Business Research*. Vol 19. No 1, hal 95-108
- Gable, M., dan F. Dangelo. 1994. Locus of Control, Machiavellianisme, and Managerial Job Performance. *The Journal of Psychology* 128.5, hal 599-608
- Ghozali, Imam dan Hengky Latan. 2014. *Partial Least Squares: Konsep, Teknik dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS 3.0 untuk Penelitian Empiris*. Penerbit: Universitas Diponegoro, Semarang
- Harini, Dwi, Agus Wahyudin dan Indah Anisykurillah. 2010. Analisis Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior : Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor. *SNA XIII Purwokerto 2010*, hal 1-28
- Hartati, Nian Lucky. 2012. Pengaruh Karakteristik Internal Dan Eksternal Auditor Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsi Atas Prosedur Audit. *Accounting Analysis Journal* 1 (2) (2012), hal 1-8

- Hidayat, Widi. 2012. ESQ dan Locus of Control Sebagai Anteseden Hubungan Kinerja Pegawai dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit pada Badan Pengawas Daerah (BAWASDA) Jawa Timur. *Jurnal Mitra Ekonomi dan Manajemen Bisnis*, Vol.3, No. 1, April 2012, hal 50-74
- Irawati, Yuke dan Thio Anatasia Petronila Mukhlisin. 2005. Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku dalam Audit. *SNA VIII Solo* 15 – 16 September 2005, hal 929-940
- Ivancevich, John M, Robert Konopaske, dan Michael T. Matteson. 2007. *Perilaku dan Manajemen Organisasi*. Dialihbahasakan oleh: Gina Gania. Penerbit: Erlangga, Jakarta
- Julianingtyas, Bunga Nur. 2012. Pengaruh Locus Of Control, Gaya Kepemimpinan Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor. *Accounting Analysis Journal* 1 (1) 2012, hal 7-14
- Kartika, Indri dan Provita Wijayanti. 2007. Locus Of Control Sebagai Anteseden Hubungan Kinerja Pegawai dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Studi pada Auditor Pemerintah yang Bekerja pada BPKP di Jawa Tengah dan DIY). *Simposium Nasional Akuntansi X Makassar*, hal 1-37
- Lautania, Maya Febrianty. 2011. Pengaruh Time Budget Pressure, Locus Of Control dan Perilaku Disfungsional Audit Terhadap Kinerja Auditor (Studi Pada Kantor Akuntan Publik Indonesia). *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi* Vol. 4. No. 1. Januari 2011, hal 92–113
- Lubis, Arfan Ikhsan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan Edisi 2*. Penerbit: Salemba Empat, Jakarta
- Mahoney, Thomas A. 1963. *Development of Managerial Performance: A Research Approach*. Penerbit: Cincinnati South-western Pub Co. Ohio
- Murwanto, Rahmadi, Adi Budiarmo, dan Fajar Hasri Ramadhana. 2010. *Audit Sektor Publik: Suatu Pengantar Bagi Pembangunan Akuntabilitas Instansi Pemerintah*. Penerbit: LPKPAP BPPK, Jakarta
- Nadirsyah dan Intan Maulida Zuhra. 2009. Locus Of Control, Time Budget Pressure dan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit. *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*. Vol 2. No 2, hal 104-116
- Noor, Juliansyah. 2013. *Penelitian Ilmu Manajemen: Tinjauan Filosofis dan Praktis Edisi 1*. Penerbit: Kencana Prenada Media Group, Jakarta
- Paino, Halil, Azlan Thani dan Syed Iskandar Zulkarnain Syid Idris. 2011. Organisational and Professional Commitment on Dysfunctional Audit Behaviour. *British Journal of Arts and Social Sciences*. Vol 1. No 2, hal 94-105
- Republik Indonesia. 2001. *Perubahan Ketiga Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*. Sekretaris Negara, Jakarta
- Republik Indonesia. 2007. Peraturan BPK Nomor 01 Tahun 2007: SPKN. BPK-RI, Jakarta
- Rustiarini, Ni Wayan 2013. Sifat Kepribadian dan Locus of Control Sebagai Pemoderasi Hubungan Stres Kerja dan Perilaku Disfungsional Audit. *Simposium Nasional Akuntansi XVI*, hal 1346-1371
- Robbins, Stephen P, Timothy A. Judge. 2008. *Perilaku Organisasi Edisi 12*. Dialihbahasakan oleh: Diana Angelica, Ria Cahyani dan Abdul Rosyid. Penerbit: Salemba Empat, Jakarta
- Setyaningrum, Fina dan Henny Murtini. 2014. Determinan Perilaku Disfungsional Audit (Pada Perguruan Tinggi Negeri Badan Layanan Umum di Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta). *Accounting Analysis Journal* 3 (1) 2014, hal 361-369
- Silaban, Adanan. 2009. Perilaku Disfungsional Auditor Dalam Pelaksanaan Program Audit (Studi Empiris di Kantor Akuntan Publik). *Disertasi Universitas Diponegoro Semarang*
- Sinambela, Lijan Poltak. 2012. *Kinerja Pegawai: Teori, Pengukuran dan Implikasi*. Penerbit: Graha Ilmu. Yogyakarta

- Sudaryati, Dwi dan Nafi' Inayati Zahro. 2010. *Auditing Forensik dan Value for Money Audit. E-Journal Universitas Muria Kudus- Sosial dan Budaya. ISSN 1979-6889, hal 1-17*
- Ulum, Ihyaul MD. 2009. *Audit Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Penerbit: PT Bumi Aksara
- Usman, Husaini. 2014. *Manajemen: Teori, Praktik, dan Riset Pendidikan Edisi 4*. Penerbit: Bumi Aksara, Jakarta
- Wahyudin, Agus, Indah Anisykurillah, Dwi Harini. 2011. Analisis Dysfunctional Audit Behavior: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor. *Jurnal Dinamika Akuntansi. Vol 3. No 2, hal 67-76*
- Warno. 2010. Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Perilaku Disfungsional dan Kualitas Audit Pada Auditor BPK Jawa Tengah Tahun 2008. *Jurnal STIE Semarang. Vol 2. No 1, hal 15-32*
- Wijayanti, Provita. 2009. Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Studi Empiris pada Auditor Pemerintah Yang bekerja di BPKP Perwakilan Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta). *JAI. Vol 5. No 2, hal 251-271*
- Wibowo. 2014. *Manajemen Kinerja Edisi Revisi 4*. Penerbit: Rajawali Pers, Jakarta
- Wilopo. 2006. Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor: Studi pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur. *Jurnal Akuntansi dan Teknologi Informasi (UBAYA). Vol. 5. No. 2 November 2006, hal 141-152*