

Religiusitas Memoderasi Pengaruh Karakteristik Internal dan Eksternal Perilaku *Dysfunctional Audit* di Kantor Akuntan Publik

I Gusti Made Jhista Wiguna¹
Dodik Ariyanto²

^{1,2}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Indonesia

*Correspondences: jhista.wiguna19@student.unud.ac.id

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini untuk menganalisis peran religiusitas dalam memoderasi internal *locus of control*, komitmen profesional, dan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsi auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Pengumpulan data dilakukan menggunakan kuesioner. Jumlah sampel yang digunakan yaitu 57 auditor dengan metode penarikan sampel jenuh. Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan pendekatan PLS-SEM dengan bantuan SmartPLS versi 4. Berdasarkan hasil uji hipotesis ditemukan internal *locus of control* dan komitmen profesional memberi pengaruh yang negatif terhadap perilaku disfungsi audit. Sedangkan, tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsi audit. Hasil uji efek moderasi menunjukkan bahwa religiusitas mampu memperkuat pengaruh komitmen profesional terhadap perilaku disfungsi audit. Akan tetapi, internal *locus of control* dan tekanan anggaran waktu tidak mampu memoderasi pengaruh perilaku disfungsi audit.

Kata Kunci: Internal Locus Of Control; Komitmen Professional; Tekanan Anggaran Waktu; Religiusitas; Perilaku Disfungsi Audit

Religiosity Moderates the Influence of Internal and External Characteristics on Dysfunctional Audit Behavior in Public Accounting Firms

ABSTRACT

The aim of this research is to analyze the role of religiosity in moderating internal locus of control, professional commitment, and time budget pressure on the dysfunctional behavior of auditors at the Bali Province Public Accounting Firm. Data collection was carried out using a questionnaire. The number of samples used was 57 auditors with a saturated sampling method. The data analysis technique in this research uses the PLS-SEM approach with the help of SmartPLS version 4. Based on the results of hypothesis testing, it was found that internal locus of control and professional commitment had a negative influence on dysfunctional audit behavior. Meanwhile, time budget pressure has a positive effect on dysfunctional audit behavior. The results of the moderation effect test show that religiosity is able to strengthen the influence of professional commitment on dysfunctional audit behavior. However, internal locus of control and time budget pressure are unable to moderate the influence of dysfunctional audit behavior.

Keywords: Internal Locus Of Control, Professional Commitment, Time Budget Pressure, Religiosity, Dysfunctional Audit Behavior



e-ISSN 2302-8556

Vol. 33 No. 11
Denpasar, 30 November 2023
Hal. 2902-2918

DOI:
10.24843/EJA.2023.v33.i11.p06

PENGUTIPAN:

Wiguna, I. G. M. J., &
Ariyanto, D. (2023).
Religiusitas Memoderasi
Pengaruh Karakteristik
Internal dan Eksternal
Perilaku Dysfunctional Audit
di Kantor Akuntan Publik.
E-Jurnal Akuntansi, 33(11),
2902-2918

RIWAYAT ARTIKEL:

Artikel Masuk:
10 Maret 2023
Artikel Diterima:
23 Juni 2023

Artikel dapat diakses : <https://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/index>

PENDAHULUAN

Akuntan publik sebagai profesi kepercayaan masyarakat memegang peran penting dalam proses audit laporan keuangan. Ketika melakukan prosedur audit, masyarakat mengharapkan akuntan publik dapat secara bebas menilai informasi laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan. Akan tetapi, saat ini objektivitas dan integritas akuntan publik telah diragukan oleh pihak yang berkepentingan karena sering terjadinya skandal keuangan yang melibatkan akuntan publik. Pada tahun 2005, 2006, 2008, dan 2009 Departemen Keuangan mengumumkan pembekuan ijin lima Akuntan Publik karena telah terbukti melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesional Akuntan Publik. Belum lama ini muncul kasus manipulasi laporan keuangan yang menyeret perusahaan maskapai terbesar di Indonesia, yakni PT Garuda Indonesia yang di dalamnya melibatkan KAP Tanubrata, Fahmi, Sutanto, Bambang dan rekan serta Kasner Sinurapea selaku auditor yang melakukan audit laporan keuangan. Di samping itu, pada tahun 2019 OJK menjatuhkan sanksi kepada KAP partner dari Ernst Young (EY) sebab dianggap kurang mengutamakan ketelitian saat menyajikan laporan keuangan PT. Hanson International Tbk. Selain itu, kasus yang serupa terjadi antara PT. Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk dengan Ernst Young pada tahun 2019. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menilai PT. Ernst Young Indonesia (EY) melanggar UU Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, karena perusahaan jasa konsultasi keuangan ini telah melakukan audit investigasi terhadap Laporan Keuangan PT. Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk (AISA) Tahun Buku 2017. Dari kasus-kasus yang telah terjadi menandakan adanya perilaku penyimpangan yang dilakukan oleh auditor. Dalam konteks audit, perilaku tersebut dikenal dengan istilah perilaku disfungsi audit yang merupakan perilaku tidak wajar oleh auditor yang bisa berwujud manipulasi maupun kecurangan pada standar audit (Sampetoding, 2014). Perilaku disfungsi audit bisa menyebabkan opini seseorang akuntan publik tidak selaras dengan fakta yang terjadi. Apabila opini berbeda dengan fakta yang ada, dapat memunculkan kekeliruan yang berimbas pada penurunan kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik (Sulistiyono, 2014)

Teori yang dapat digunakan dan dijadikan dasar untuk melihat penyebab auditor melakukan perilaku disfungsi yaitu teori atribusi. Dalam teori atribusi terdapat dua tipe penyebab seseorang dalam berperilaku, diantaranya atribusi internal (*dispositional attributions*) yang merupakan penyebab internal seseorang dalam berperilaku dan atribusi eksternal (*situational attributions*) yang merupakan penyebab eksternal berupa situasi atau keadaan yang dapat memengaruhi seseorang dalam berperilaku. Salah satu aspek karakteristik personal yang menjadi pembeda dalam penerimaan auditor akan perilaku disfungsi adalah *locus of control* (Dewi & Wirasedana, 2015). *Locus of control* menurut Rotter (1966) dalam Pratama & Wirama (2018) adalah variabel kepribadian yang dapat diartikan sebagai kepercayaan individu terhadap kemampuannya dalam mengendalikan nasib. Individu yang memiliki keyakinan terhadap kegagalan maupun keberhasilan yang terjadi dikendalikan oleh faktor dalam dirinya disebut mempunyai *internal locus of control*, sebaliknya individu yang memiliki keyakinan terhadap kegagalan maupun keberhasilan yang dihadapinya disebabkan oleh faktor-faktor di luar kontrolnya (eksternal) dinamakan mempunyai *external locus*

of control. Di samping *locus of control*, komitmen auditor terhadap profesi yang ditekuninya adalah faktor penting yang berdampak pada perilaku auditor saat berhadapan dengan isu-isu etis ketika menjalankan tugas audit. Sementara penyebab eksternal lebih tertuju pada lingkungan yang berdampak pada perilaku individu (Rindawan, 2018). Adanya anggaran waktu yang ketat cenderung menjadi tekanan bagi seorang auditor dalam melakukan penugasan audit, karena auditor dituntut agar mampu menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas disertai dengan anggaran waktu yang terbatas.

Beberapa penelitian lain telah dilakukan untuk menguji pengaruh karakteristik internal auditor berupa *locus of control* dan komitmen profesional serta karakteristik eksternal berupa tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsi audit. Misalnya, dalam hal *external locus of control*, penelitian dari Donnelly *et al.* (2011), Marietza (2010), dan Ghorbanpour *et al.* (2014) menemukan hasil yang berpengaruh positif signifikan. Di sisi lain, Shapeero *et al.* (2003) dan Baskara & Ika (2011) mengungkapkan *internal locus of control* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap perilaku disfungsi audit. Dalam hal komitmen profesional, penelitian dari Paino *et al.* (2012) menemukan pengaruh yang positif dan signifikan. Akan tetapi, berbeda dengan penelitian Amroabadi *et al.* (2014) serta Silaban (2011), yang mengungkapkan komitmen profesional memunculkan pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap perilaku disfungsi audit. Sedangkan, dari segi tekanan anggaran waktu penelitian dari Dewi & Wirasedana (2015), Aini (2015), Svanström (2016) dan Devi & Ramantha (2017) menyimpulkan tekanan anggaran waktu memberi pengaruh terhadap perilaku disfungsi audit secara positif dan signifikan. Akan tetapi, temuan yang berbeda diungkapkan oleh Hartanto (2016) dan Widhiaswari *et al.* (2021) yang menyatakan tekanan anggaran waktu memberi pengaruh negatif dan signifikan terhadap perilaku disfungsi audit. Penelitian mengenai pengaruh *locus of control*, komitmen profesional, dan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsi audit sudah sering diteliti, akan tetapi masih dijumpai hasil yang tidak konsisten.

Penelitian ini termotivasi karena ketidakkonsistenan hasil dari penelitian sebelumnya sehingga penelitian ini menambah variabel moderasi. Variabel moderasi yang dipilih adalah religiusitas. Hal ini disebabkan karena auditor yang memiliki orientasi etis mampu mengendalikan perilaku sehingga auditor cenderung dapat terhindar dari perilaku disfungsi. Orientasi etika yang kuat dikaitkan dengan nilai-nilai yang dianut oleh individu. Nilai-nilai yang kuat hanya bersumber dari Tuhan yang disebut dengan nilai-nilai agama atau religiusitas yang bersifat mutlak dan universal. Selain itu, dipilihnya tingkat religiusitas akuntan publik di Bali karena sikap masyarakat yang menghadirkan ajaran agama ke dalam budaya kehidupan di masyarakat Bali.

Internal dan *external locus of control* mempunyai pengaruh yang berbeda terhadap perilaku disfungsi audit. Seseorang auditor dengan *internal locus of control* memiliki rasa keyakinan yang tinggi tanpa dapat dipengaruhi faktor-faktor di luar kendali dirinya, sehingga akan berupaya dengan maksimal agar pekerjaan yang dibebankan bisa terselesaikan dengan baik. Dengan demikian, semakin tinggi *internal locus of control* maka kecenderungan auditor dalam berperilaku menyimpang semakin rendah. Penelitian yang dilakukan oleh Shapeero *et al.*

(2003), Baskara & Ika (2011), Permatasari (2016), Lendi & Sopian (2017) dan Sulistiyo *et al.* (2018) juga menjelaskan bahwasannya *internal locus of control* berpengaruh negatif dan signifikan pada perilaku disfungsi audit. Berdasarkan pada pemaparan teoritis dan dukungan dari hasil studi sebelumnya, maka hipotesis yang diajukan peneliti adalah :

H₁ : *Internal locus of control* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior*.

Auditor dengan komitmen profesional yang kuat memiliki sensitifitas etis yang lebih tinggi dan lebih taat pada aturan dan berperilaku lebih etis dibandingkan dengan auditor dengan komitmen profesional rendah. Qurrahman *et al.* (2012) menerangkan bahwasannya terdapat pengaruh yang negatif dari komitmen profesional terhadap penghentian prematur prosedur audit. Temuan lain dari Amroabadi *et al.* (2014), Fakhra & Hoseinzadeh (2016), Sulistiyo *et al.* (2018) dan Mardi *et al.* (2022) memperlihatkan pengaruh komitmen profesional terhadap perilaku disfungsi audit secara negatif dan signifikan, yang berarti jika komitmen seorang auditor terhadap profesinya semakin tinggi, maka semakin kecil kemungkinan auditor berperilaku disfungsi. Berdasarkan pemaparan teoritis dan dukungan dari hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis yang diajukan peneliti adalah:

H₂ : *Professional commitment* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior*

Ketatnya anggaran waktu audit dapat menyebabkan tekanan yang dirasakan auditor saat melaksanakan prosedur audit. Tekanan anggaran waktu yang dirasakan auditor dalam pelaksanaan program audit dapat memengaruhi perilaku auditor dalam pelaksanaan program audit. Penelitian yang dilakukan oleh Lautania (2011) memperlihatkan jika tekanan anggaran waktu semakin ketat, maka kinerja auditor semakin buruk. Beberapa penelitian lain menunjukkan hasil yang sejalan, yaitu Munnawaroh (2017), Limanto & Sukartha (2019), dan Devy & Solikhah (2022) yang menunjukkan keterkaitan yang positif dan signifikan antara tekanan anggaran waktu dengan perilaku disfungsi audit. Berdasarkan pemaparan teoritis dan dukungan dari hasil penelitian sebelumnya maka diprediksi semakin ketat tekanan anggaran waktu, maka semakin tinggi kecenderungan auditor dalam berperilaku menyimpang. Oleh karena itu, hipotesis yang diajukan peneliti adalah:

H₃ : *Time budget pressure* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior*.

Berdasarkan penelitian yang dilaksanakan Walker *et al.* (2012) religiusitas memberi pengaruh terhadap pertimbangan etis, individu dengan religiusitas tinggi bisa menyesuaikan perilaku dengan ajaran agama yang dianut sebab terdapat keterkaitan antara perilaku dengan tingkatan seberapa jauh pemahaman seseorang mengenai agama. Hutahahean & Hasnawati (2015) menjelaskan dalam mengambil keputusan etis, keyakinan agama yang dianut oleh setiap individu memiliki peranan penting karena standar pribadi dan nilai-nilai religiusitas ada hubungannya dengan latar belakang agama individu. Hasil penelitian dari Yudisthira (2016), menyatakan religiusitas berpengaruh positif terhadap pertimbangan etis auditor, yang artinya tingkat religiusitas auditor merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk auditor dalam mempertimbangkan

suatu keputusan yang etis. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan Sam *et al.* (2019) yang menyatakan tingkat religiusitas yang tinggi bisa mencegah auditor melaksanakan pelanggaran etika. Dalam penelitian ini diprediksi tingkatan religiusitas yang dimiliki oleh auditor bisa mengontrol *internal locus of control* sehingga dapat mencegah auditor dalam berperilaku disfungsi saat melaksanakan program audit. Maka hipotesis yang diajukan peneliti adalah:

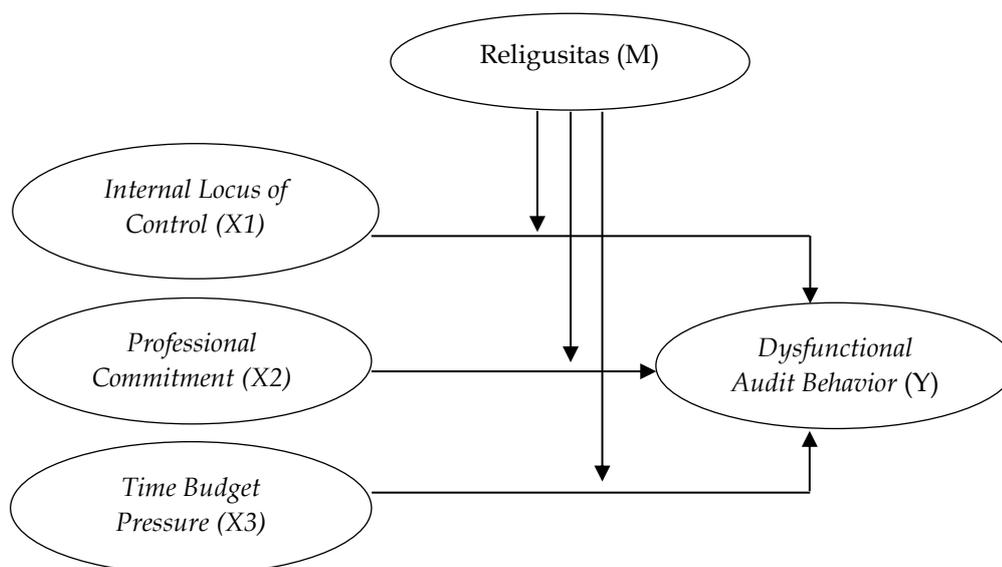
H₄: Religiusitas memperkuat pengaruh negatif *locus of control* internal terhadap *dysfunctional audit behavior*.

Religiusitas yang tinggi perlu dimiliki seorang auditor karena sikap tersebut dapat meningkatkan kemampuan auditor dalam menilai suatu hal yang etis atau tidak ketika terjadi berbagai tekanan sosial yang mencoba memaksa auditor untuk bersikap tidak etis. Alteer *et al.* (2013) juga menjabarkan bahwasannya karakteristik individual misalnya religiusitas mempunyai peran penting bagi auditor dalam pengambilan keputusan dengan mempertahankan komitmen seseorang saat berhadapan dengan dilema etis. Selanjutnya, penelitian Sulistiyo & Ghozali (2017) membuktikan bahwa religiusitas berhasil memoderasi hubungan antara komitmen profesional terhadap perilaku disfungsi audit. Hal ini menunjukkan semakin tinggi tingkat religiusitas maka akan menguatkan komitmen profesional auditor dengan mempertahankan nilai-nilai profesi sehingga auditor dapat menghindari perilaku pelanggaran etika. Dalam penelitian ini diprediksi bahwa semakin tinggi tingkat religiusitas auditor menandakan semakin kuat auditor tersebut dalam mempertahankan komitmen profesional yang dimilikinya sehingga dapat mencegah terjadinya perilaku disfungsi audit. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang diajukan peneliti adalah:

H₅: Religiusitas memperkuat pengaruh negatif *professional commitment* terhadap *dysfunctional audit behavior*.

Pamungkas (2014) menyatakan ketika auditor memiliki keyakinan dan religiusitas yang kuat dalam menjalankan pekerjaan audit walaupun berada dalam keadaan tekanan, auditor tetap mampu menjaga tindakannya pada suatu kebenaran untuk mencegah perilaku disfungsi sehingga kualitas audit yang dihasilkan semakin berkualitas. Kemudian, hasil analisis dalam penelitian yang dilakukan oleh Kusumastuti (2018) membuktikan bahwa religiusitas berhasil memoderasi secara negatif dan signifikan hubungan antara tekanan anggaran waktu terhadap perilaku penurunan kualitas audit. Hal tersebut menginterpretasikan bahwa etika kerja berkaitan dengan penerapan nilai-nilai religiusitas seseorang, yang berarti tingkat religiusitas seseorang mampu mengontrol tekanan pekerjaan dari luar sehingga dapat menurunkan perilaku penurunan kualitas audit. Dalam penelitian ini prediksi tingkat religiusitas yang dimiliki auditor dapat mengontrol auditor ketika mengerjakan program audit dalam tekanan anggaran waktu sehingga dapat mencegah terjadinya perilaku disfungsi audit. Berdasarkan pemaparan teoritis dan dukungan dari hasil penelitian sebelumnya maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₆: Religiusitas memperlemah pengaruh positif *time budget pressure* terhadap *dysfunctional audit behavior*.



Gambar 1. Model Penelitian

Sumber: Data Penelitian, 2023

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Objek dari penelitian ini adalah perilaku disfungsi audit auditor KAP di Provinsi Bali yang dijelaskan oleh variabel *internal locus of control*, *professional commitment*, dan *time budget pressure* serta variabel moderasi religiusitas. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali dengan sampel sebanyak 57 auditor. Metode untuk menentukan sampel yang digunakan dalam penelitian ini merupakan metode *non-probability sampling* dengan teknik sampel jenuh. Sumber data yang digunakan yakni data primer yang diperoleh melalui survei menggunakan kuesioner.

Perilaku disfungsi audit diartikan sebagai langkah yang dilaksanakan auditor dalam melaksanakan prosedur audit yang secara langsung maupun tidak langsung bisa menurunkan atau mereduksi kualitas audit. Pengukuran variabel ini menggunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Yuen *et al.* (2013) dengan enam indikator. *Internal locus of control* (X1) yakni kepercayaan yang diyakini oleh individu bahwa setiap individu dapat mengontrol suatu peristiwa yang terjadi di kehidupan dengan kemampuan yang dimilikinya. Variabel ini diukur menggunakan 16 indikator yang terdiri dari delapan item *favourable* dan delapan item *unfavourable* yang diadopsi dari penelitian Spector (1988). *Professional commitment* (X2) didefinisikan sebagai keterlibatan individu untuk berkomitmen terhadap profesi yang dijalannya yang diukur menggunakan delapan pernyataan dari instrument yang dikembangkan oleh Suddaby *et al.* (2009). *Time budget pressure* adalah keadaan berupa tekanan yakni munculnya anggaran waktu dari keterbatasan sumber daya yang diberikan saat menjalankan tugas. Variabel ini diukur dengan empat item pernyataan yang digunakan pada studi yang dikembangkan oleh Umar *et al.* (2017). Sedangkan religiusitas yakni tingkatan seberapa jauh individu menjalankan komitmen atas ajaran agama. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen pengembangan dari Glock & Stark (1968) dengan lima item pernyataan.

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan statistika deskriptif dan inferensial. Analisis inferensial dibantu dengan software smart PLS versi 4 yang terdiri dari dua tahap pengujian, diantaranya uji *outer model* (uji validitas dan reabilitas) serta uji *inner model* (*r-square*, *f-square* dan uji hipotesis)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 1. Hasil Uji Statistik Deskriptif dan Validitas Konvergen

Variabel	Indikator	Mean	Standar Deviasi	Outer Loading	AVE
<i>Internal Locus of Control</i> (X1)	X _{1.1}	3,95	1,42	0,756	0,620
	X _{1.2}	4,04	1,38	0,727	
	X _{1.3}	4,04	1,38	0,755	
	X _{1.4}	3,75	1,41	0,865	
	X _{1.5}	3,28	1,51	0,877	
	X _{1.6}	3,56	1,49	0,787	
	X _{1.7}	4,12	1,26	0,845	
	X _{1.8}	3,81	1,48	0,856	
	X _{1.9}	3,61	1,41	0,635	
	X _{1.10}	3,79	1,41	0,718	
	X _{1.11}	4,04	1,32	0,765	
	X _{1.12}	3,49	1,39	0,868	
	X _{1.13}	3,56	1,48	0,688	
	X _{1.14}	4,16	1,31	0,877	
	X _{1.15}	4,02	1,41	0,792	
	X _{1.16}	3,60	1,45	0,719	
<i>Professional commitment</i> (X ₂)	X _{2.1}	4,19	0,69	0,916	0,766
	X _{2.2}	4,11	0,72	0,920	
	X _{2.3}	4,14	0,66	0,930	
	X _{2.4}	4,11	0,58	0,942	
	X _{2.5}	4,19	0,61	0,935	
	X _{2.6}	4,07	0,72	0,705	
	X _{2.7}	4,11	0,72	0,737	
	X _{2.8}	4,21	0,67	0,882	
<i>Time Budget Pressure</i> (X ₃)	X _{3.1}	2,60	1,21	0,906	0,800
	X _{3.2}	2,54	1,21	0,903	
	X _{3.3}	2,46	1,24	0,937	
	X _{3.4}	2,60	1,25	0,829	
Religiusitas (M)	M ₁	4,28	0,45	0,756	0,611
	M ₂	4,32	0,46	0,868	
	M ₃	4,35	0,48	0,850	
	M ₄	4,37	0,48	0,794	
	M ₅	4,39	0,49	0,719	
	M ₆	4,32	0,46	0,688	
<i>Dysfunctional audit behavior</i> (Y)	Y ₁	2,11	1,18	0,911	0,771
	Y ₂	2,19	1,15	0,955	
	Y ₃	2,19	1,21	0,906	
	Y ₄	2,11	1,10	0,693	
	Y ₅	2,04	1,18	0,884	
	Y ₆	2,35	1,37	0,896	

Sumber: Data Penelitian, 2023

Data yang disajikan dalam tabel 1 menampilkan proporsi rata rata dan standar deviasi jawaban responden untuk setiap pernyataan. Hasil analisis deskriptif yang ditampilkan pada tabel 1 memperlihatkan bahwasannya pada variabel *internal locus of control*, indikator $X_{1,14}$ memiliki nilai rata-rata tertinggi dengan skor 4,16 dan skor butir yang paling bervariasi ada pada indikator $X_{1,5}$ dengan standar deviasi sebesar 1,51. Pada variabel *professional commitment*, indikator $X_{2,8}$ memiliki nilai rata-rata tertinggi sebesar 4,21 dan skor butir yang paling bervariasi terdapat pada indikator $X_{2,2}$, $X_{2,6}$, $X_{2,7}$ dengan standar deviasi sebesar 0,72. Pada variabel *time budget pressure*, indikator $X_{3,1}$ dan $X_{3,4}$ memiliki nilai rata-rata tertinggi sebesar 2,60 dan skor butir yang paling bervariasi ada pada indikator $X_{3,4}$ dengan standar deviasi sebesar 1,25. Untuk variabel religiusitas, indikator M_5 memiliki nilai rata-rata tertinggi sebesar 4,39 dan skor butir yang paling bervariasi juga ditemukan pada indikator M_5 dengan standar deviasi sebesar 0,49. Untuk variabel *dysfunctional audit behavior*, indikator Y_6 memiliki nilai rata-rata tertinggi sebesar 2,35 dan skor butir yang paling variatif juga ditemukan pada indikator Y_6 dengan standar deviasi sebesar 1,37.

Uji validitas dalam penelitian bertujuan untuk menilai apakah semua butir pada kuesioner valid atau tidak digunakan sebagai instrumen penelitian. Makna instrumen yang valid adalah ketika instrumen dapat digunakan dalam pengukuran variabel yang dikaji pada penelitian. Uji validitas mencakup dua pengujian, yakni uji validitas konvergen dan uji validitas diskriminan. Validitas konvergen diukur menggunakan nilai *outer loadings* > 0.6 dari masing-masing indikator dan *Average Extracted Variance (AVE)* > 0.5 dari masing-masing variabel. Hasil nilai *outer loading* dan AVE dapat dilihat dari tabel 1. Berdasarkan tabel 1 dapat disimpulkan bahwa nilai *outer loading* dari seluruh indikator pada variabel penelitian ini telah memenuhi kriteria, yaitu melebihi 0,6 dan nilai AVE dari keseluruhan variabel diatas 0,5 dengan demikian dapat diambil kesimpulan bahwa seluruh indikator dan variabel yang diteliti telah memenuhi kriteria validitas konvergen.

Validitas diskriminan memegang prinsip bahwasannya seluruh pengukur konstruk yang berbeda semestinya tidak mempunyai korelasi tinggi. Validitas diskriminan dapat diukur dengan kriteria *Fornell-Larcker*. Kriteria *Fornell-Larcker* yaitu kriteria yang mana nilai akar kuadrat AVE diatas korelasi antar konstruk. Hasil uji *Fornell-Larcker* dapat dilihat dalam tabel 2.

Tabel 2. Hasil Nilai Fornell-Larcker

Variabel	Y	X1	X2	M	X3
Y	0,878				
X1	-0,463	0,787			
X2	0,400	-0,583	0,875		
M	0,418	-0,413	0,535	0,782	
X3	0,423	-0,446	0,734	0,517	0,894

Sumber: Data Penelitian, 2023

Berdasarkan tabel 2 dapat disimpulkan bahwa nilai *Fornell-Larcker* dari masing-masing variabel untuk penelitian ini telah mencapai kriteria validitas diskriminan, yakni nilai akar kuadrat AVE melebihi korelasi antar konstruk. Berdasarkan hasil uji validitas diskriminan maupun validitas konvergen, dapat

ditarik kesimpulan bahwa indikator dalam penelitian ini valid digunakan sebagai instrumen penelitian.

Kuesioner dapat dikatakan reliabel apabila seluruh nilai variabel laten menghasilkan nilai *cronbach's alpha* diatas 0,6 dan nilai *composite reability* melebihi 0,7. Hasil uji reabilitas dapat dilihat dalam tabel 3.

Tabel 3. Hasil Uji Reabilitas

Variabel	Composite Reability	Cronbach's Alpha
<i>Dysfunctional audit behavior</i>	0,958	0,939
<i>Internal locus of control</i>	0,969	0,959
<i>Professional commitment</i>	0,980	0,956
Religiusitas	0,896	0,873
<i>Time budget pressure</i>	0,932	0,917

Sumber: Data Penelitian, 2023

Berdasarkan tabel 3 dapat diketahui bahwa nilai *cronbach's alpha* pada penelitian ini diatas 0,6 dan nilai *composite reability* melebihi 0,7. Oleh karena itu, dapat ditarik kesimpulan indikator dan data yang digunakan peneliti sudah reliabel sebab telah memenuhi kriteria uji reabilitas.

Tabel 4. Hasil Uji Hipotesis

Hipotesis	Original sample (O)	Standard deviation (STDEV)	T statistics (O/STDEV)	P values	F Square	R Square
X1 -> Y	-0,44	0,14	3,19	0,00	0,44	0,75
X2 -> Y	-0,18	0,10	1,85	0,03	0,09	
X3 -> Y	0,35	0,13	2,78	0,00	0,32	
M*X1 -> Y	-0,08	0,17	0,50	0,31	0,02	
M*X2 -> Y	0,21	0,12	1,72	0,04	0,16	
M*X3 -> Y	-0,02	0,15	0,14	0,45	0,00	

Sumber: Data Penelitian, 2023

Uji statistik koefisien determinasi atau *R-square* menggambarkan besaran variasi variabel terikat yang bisa diungkapkan oleh variabel bebas pada model penelitian. Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi pada tabel 4 dapat disimpulkan bahwa variabel *internal locus of control*, *professional commitment*, *time budget pressure*, interaksi religiusitas dengan *internal locus of control*, interaksi religiusitas dengan *professional commitment*, dan interaksi religiusitas dengan *time budget pressure* terhadap *dysfunctional audit behavior* berpengaruh sebesar 75% dan sisanya sebesar 25% dipengaruhi oleh variabel lain diluar variabel penelitian ini.

Hasil analisis dalam penelitian ini memperlihatkan bahwasannya ditemukan pengaruh yang negatif dan signifikan *internal locus of control* terhadap *dysfunctional audit behavior* dengan nilai original sample (-0,44), p-value (0,00 < 0,05) dan t-statistics (3,19 > 1,64). Terdapat pengaruh yang kuat dari *internal locus of control* terhadap *dysfunctional audit behavior* yang diperlihatkan dengan nilai *F-square* sebesar 0,44. Hal tersebut menunjukkan bahwa hipotesis pertama (H1) diterima. Hasil dalam penelitian ini mendukung temuan dari Andani & Mertha (2014), Lendi & Sopian (2017), dan Widhiaswari *et al.* (2021) yang menyimpulkan bahwa *internal locus of control* berpengaruh terhadap *dysfunctional audit behavior* secara negatif dan signifikan. Temuan penelitian ini menyediakan dukungan empiris terhadap teori atribusi yang menjelaskan bahwasannya seseorang saat

berperilaku dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal, dalam penelitian ini *internal locus of control* sebagai faktor internal auditor dapat memengaruhi keputusan auditor dalam berperilaku. Data dari tabel 1 memperlihatkan nilai rata-rata paling tinggi jawaban auditor terhadap variabel *internal locus of control* terdapat pada indikator $X_{1.14}$ sebesar 4,16. Nilai tersebut menginterpretasikan mayoritas auditor cenderung menjawab setuju jika bekerja dengan baik di KAP akan diberi imbalan yang sepadan. Selain itu, nilai rata-rata yang tinggi juga ditunjukkan oleh pernyataan *unfavourable* pada indikator $X_{1.8}$ sebesar 3.81 yang mencerminkan sebagian besar auditor tidak setuju apabila ingin bekerja di KAP memerlukan bantuan keluarga dan teman yang berkedudukan tinggi. Artinya, auditor cenderung mempunyai *internal locus of control* karena meyakini penyebab kesuksesan dan kegagalan yang terjadi dikendalikan oleh faktor dalam diri dan tidak disebabkan oleh faktor di luar kendalinya seperti keberuntungan, peluang, maupun nasib. Individu dengan *internal locus of control* percaya bahwasannya mereka memiliki kendali atas suatu peristiwa yang terjadi. Sehingga, saat dihadapkan pada suatu permasalahan mereka cenderung akan memilih strategi yang berfokus pada solusi yakni secara fungsional (Silaban, 2009). Temuan penelitian ini menyediakan dukungan empiris terhadap teori atribusi yang menyatakan bahwa seseorang dalam berperilaku dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal, dalam penelitian ini *internal locus of control* sebagai faktor internal auditor memengaruhi keputusan auditor dalam berperilaku.

Hasil analisis dalam penelitian ini menunjukkan bahwasannya ditemukan pengaruh yang negatif dan signifikan *professional commitment* terhadap *dysfunctional audit behavior* dengan nilai original sample (-0,18), p-value ($0,03 < 0,05$) dan t-statistics ($1,85 > 1,64$). Terdapat pengaruh yang kecil dari *professional commitment* terhadap *dysfunctional audit behavior* yang ditunjukkan dengan nilai *F-square* sebesar 0,09. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis kedua (H2) diterima. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Amroabadi et al. (2014), Fakhar & Hoseinzadeh (2016), dan Mardi et al. (2022) yang memperoleh hasil bahwa *professional commitment* memberi pengaruh negatif dan signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior*, yang berarti semakin kuat komitmen auditor terhadap profesinya maka semakin rendah kecenderungan auditor berperilaku menyimpang. Dalam teori atribusi, komitmen profesional dapat digolongkan sebagai atribusi disposisi yaitu faktor internal yang menyebabkan seseorang dalam berperilaku. Komitmen auditor terhadap profesinya merupakan karakteristik individual auditor yang berkaitan dengan loyalitas dan kesetiaan auditor terhadap tujuan dan nilai-nilai profesi. Hasil penelitian terdahulu diperkuat dengan data pada tabel 1 yang menunjukkan nilai rata-rata yang tinggi jawaban auditor terhadap variabel komitmen profesional. Indikator $X_{2.8}$ memiliki pengaruh yang paling tinggi dengan nilai rata-rata sebesar 4,21 yang menunjukkan auditor sangat peduli dengan masa depan profesi akuntan publik. Hal ini mencerminkan dalam diri auditor telah tertanam bahwa dirinya berkomitmen untuk loyal dan peduli terhadap masa depan profesinya sehingga auditor akan senantiasa bersemangat dan bekerja keras. Dengan demikian, kecenderungan auditor untuk menghindari perilaku disfungsi semakin tinggi karena tidak ingin merusak nama baik profesi.

Hasil analisis dalam penelitian ini memperlihatkan bahwasannya *time budget pressure* memberi pengaruh positif dan signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior* dengan nilai original sample (0,35), p-value ($0,00 < 0,05$) dan t-statistics ($2,78 > 1,64$). Terdapat pengaruh yang sedang dari *time budget pressure* terhadap *dysfunctional audit behavior* yang ditunjukkan dengan nilai F-square sebesar 0,32. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis ketiga (H3) diterima. Hasil yang diperoleh dalam penelitian ini sejalan dengan temuan dari penelitian yang telah dilakukan oleh Winanda & Wirasedana (2017), Kusumastuti *et al.* (2017), Rohman (2018) dan Rismaadriani *et al.* (2021) yang menjelaskan *time budget pressure* berpengaruh terhadap *dysfunctional audit behavior* secara positif dan signifikan. Dalam teori atribusi, tekanan anggaran waktu disebabkan oleh faktor dari luar (*situational attribution*) karena mengacu pada lingkungan yang memengaruhi, yaitu target waktu penyelesaian pekerjaan lapangan yang ditentukan. Ketika tekanan anggaran waktu yang dirasakan oleh auditor rendah maka kecenderungan auditor untuk berperilaku disfungsi juga rendah. Data dari tabel 1 menunjukkan indikator $X_{3.1}$ dan $X_{3.4}$ memiliki pengaruh yang paling tinggi dengan nilai rata-rata berskor 2.60 yang menandakan sebagian besar auditor menjawab hampir tidak pernah menganggap anggaran waktu sangat ketat dan sebagai hambatan untuk penerapan atau penyelesaian prosedur audit tertentu. Hal ini bisa terjadi karena auditor merasa berpengalaman dalam bidangnya sehingga tugas yang diberikan bisa diselesaikan tanpa adanya hambatan dari anggaran waktu yang ditetapkan. Selain itu, tidak ada tuntutan yang diberikan kepada auditor dalam menyelesaikan tanggungjawabnya sehingga semakin kecil peluang auditor untuk melakukan kecurangan karena tidak ada tekanan dalam menyelesaikan tugas.

Hasil analisis dalam penelitian ini memperlihatkan bahwa religiusitas tidak memoderasi pengaruh *internal locus of control* terhadap *dysfunctional audit behavior* dengan nilai p-value ($0,31 > 0,05$) dan t-statistics ($0,50 < 1,64$). Terdapat pengaruh yang kecil dari interaksi religiusitas dengan *internal locus of control* terhadap *dysfunctional audit behavior* yang ditunjukkan dengan nilai F-square sebesar 0,02. Artinya, hipotesis keempat (H4) dalam penelitian ini ditolak. Data dari tabel 1 menunjukkan rata-rata yang tinggi terhadap variabel *internal locus of control* terdapat pada indikator $X_{1.11}$ sebesar 4.04 dan indikator $X_{1.7}$ sebesar 4.12 yang mencerminkan mayoritas responden menjawab setuju jika ingin mendapatkan promosi jabatan di KAP maka auditor harus berkinerja baik dan sebagian besar orang di KAP akan menjalankan pekerjaan mereka secara baik jika berusaha. Hal ini menunjukkan kepercayaan auditor terhadap kemampuannya menjadi faktor yang menentukan auditor dalam berperilaku. Proposisi ini didasarkan karena individu dengan *internal locus of control* menjadikan kegagalan ataupun keberhasilan yang mereka hadapi sebagai risiko dari kemampuan mereka dalam menyelesaikan tugas, sehingga mereka cenderung meminimalisir akibat dari tindakan yang mereka lakukan dengan mengasah kemampuan serta menganggap religiusitas sebagai sebuah sikap dasar yang wajib dimiliki setiap orang.

Hasil analisis dalam penelitian ini memperlihatkan bahwasannya religiusitas mampu memoderasi pengaruh *professional commitment* terhadap *dysfunctional audit behavior* dengan nilai original sample (0,21), p-value ($0,04 < 0,05$) dan t-statistics ($1,72 > 1,64$). Terdapat pengaruh yang sedang dari interaksi

religiusitas dengan *professional commitment* terhadap *dysfunctional audit behavior* yang diperlihatkan dengan nilai F-square sebesar 0,16. Artinya, hipotesis kelima (H5) dalam penelitian ini diterima. Hasil yang diperoleh dalam penelitian ini mendukung teori atribusi dan temuan penelitian yang telah dilakukan oleh Sulistiyo & Ghozali (2017) dan Octavia (2019) yang menyatakan religiusitas mampu memperkuat pengaruh negatif *professional commitment* terhadap *dysfunctional audit behavior*. Hasil penelitian terdahulu diperkuat dengan data pada tabel 1 yang memperoleh hasil indikator M₅ dengan nilai rata-rata tertinggi sebesar 4,39 yang menandakan auditor selalu mempertimbangkan segala hal yang membuatnya merasa berdosa saat melakukan penugasan audit. Hal ini mengindikasikan setiap agama mengajarkan umatnya untuk melakukan perbuatan yang baik serta menjauhi larangannya sehingga dengan ketaatan beragama dapat membuat individu untuk berpikir panjang dalam melakukan sesuatu sehingga dapat diterima pada lingkungan sekitarnya. Hasil lain yang diperoleh dalam penelitian ini menunjukkan auditor memiliki komitmen profesi yang ditandai dengan rasa peduli terhadap masa depan akuntan publik yang tercermin dari nilai rata-rata yang tinggi indikator X_{2,8} sebesar 4,21. Oleh karena itu, dapat disimpulkan ketika auditor memiliki keyakinan agama yang kuat dalam menjalankan pekerjaan audit tentu auditor mampu menjaga tindakannya pada suatu kebenaran yang tercermin dalam komitmen auditor terhadap profesinya sehingga kecenderungan auditor untuk berperilaku menyimpang akan semakin rendah.

Hasil analisis dalam penelitian ini memperlihatkan religiusitas tidak memoderasi pengaruh *time budget pressure* terhadap *dysfunctional audit behavior* dengan nilai p-value ($0,33 > 0,05$) dan t-statistics ($0,43 < 1,64$). Terdapat pengaruh yang kecil dari interaksi religiusitas dengan *internal locus of control* terhadap *dysfunctional audit behavior* yang ditunjukkan dengan nilai F-square sebesar 0,00. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis keenam (H6) ditolak. Hasil yang diperoleh dalam penelitian ini bertentangan dengan temuan dari penelitian yang telah dilakukan oleh Kusumastuti *et al.* (2017) yang membuktikan bahwa religiusitas mampu memperlemah signifikan hubungan antara *time budget pressure* dengan *dysfunctional audit behavior*. Saat berada dalam tekanan anggaran waktu, auditor yang mempunyai religiusitas yang tinggi dihadapkan pada pilihan apakah tetap patuh dengan integritas dan etika di dalam melaksanakan pekerjaan atau mengikuti perintah atasan dan klien, dengan demikian mampu dijelaskan semakin tinggi tingkat religiusitas yang dimiliki tidak menjamin auditor untuk tidak berperilaku disfungsi. Hal tersebut diperkuat dengan data dari tabel 1 yang memperoleh hasil indikator Y₆ dengan nilai rata-rata tertinggi sebesar 2,35 yang menandakan ketika auditor dihadapkan pada situasi yang sulit maka frekuensi auditor dalam mengikuti intruksi dari atasan untuk menghasilkan laporan audit yang menguntungkan klien lebih sering dilakukan daripada tindakan yang lain. Teori fungsional dalam perubahan sikap menjelaskan sikap berlaku untuk memenuhi kebutuhan seseorang, jika dihubungkan dengan penelitian ini auditor yang memiliki tuntutan kerja serta dalam tekanan akan cenderung melakukan perilaku yang menyimpang, hal ini bisa terjadi karena kebutuhan mereka saat ini adalah tercapainya tujuan pekerjaan dengan baik dan

tepat waktu sehingga mereka akan bersikap sesuai dengan kebutuhan tersebut tanpa memerhatikan konsekuensi yang akan diterima di masa yang akan datang.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis data yang diperoleh melalui uji hipotesis dapat disimpulkan bahwa *internal locus of control* dan komitmen profesional memberi pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap perilaku disfungsi audit. Sedangkan, tekanan anggaran waktu memberikan pengaruh terhadap perilaku disfungsi audit secara positif dan signifikan. Hasil uji efek moderasi menunjukkan bahwa religiusitas mampu memperkuat signifikan pengaruh komitmen profesional terhadap perilaku disfungsi audit. Akan tetapi, tidak mampu memoderasi pengaruh *internal locus of control* dan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsi audit. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan melakukan penelitian dengan menambah karakteristik lain dari auditor yang mungkin berpengaruh terhadap perilaku disfungsi serta tidak melakukan penelitian bertepatan dengan waktu sibuk auditor. Dengan demikian, kuesioner yang disebar dapat lebih banyak sehingga tingkat pengembalian kuesioner juga cenderung tinggi.

Secara teoritis, hasil penelitian ini memberikan kontribusi pada literatur akuntansi keperilaku khususnya studi tentang perilaku disfungsi dalam pelaksanaan program audit. Sedangkan secara praktis, hasil penelitian ini berguna sebagai masukan bagi pimpinan KAP dalam mengevaluasi kebijakan untuk menciptakan lingkungan kerja yang dapat mencegah kemungkinan auditor berperilaku disfungsi dalam pelaksanaan program audit.

REFERENSI

- Aini, F. A. N. (2015). Pengaruh Tekanan Waktu, Tindakan Supervisi, Locus Of Control Terhadap Penghentian Prematur. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*, 4(3), 1-18.
- Alteer, A. M. (2013). Religiosity and Auditors' Ethical Sensitivity at Different Levels of Ethical Climate: A Conceptual Link. *American Journal of Economics*, 3(5C): 119-124. doi: 10.5923/c.economics.201301.20
- Amroabadi, M. S., Khanagha, J. B., & Naderibeni, M. (2014). Professional Commitment on Dysfunctional Audit Behaviour In audit organizations of Isfahan Public Accountancy. *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*, 5(9), 275-283.
- Andani, N. M. S., & Mertha, I. M. (2014). Pengaruh Time Pressure, Audit Risk, Professional Commitment dan Locus of Control pada Penghentian Prematur Prosedur Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 6(2), 185-196.
- Baskara, A. E., & Ika, A. (2011). Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah). *MAKSI*, 11(1), 1-25.
- Devi, N. P. A., & Ramantha, I. W. (2017). Tekanan Anggaran Waktu, Locus Of Control, Sifat Machiavellian, Pelatihan Auditor Sebagai Antecedent Perilaku Disfungsi Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(2017).

- Devy, A. N., & Solikhah, B. (2022). Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Konflik Peran, dan Ambiguitas Peran Terhadap Perilaku Disfungsional Audit. *ETNIK : Jurnal Ekonomi -Teknik*, 1(5), 337-349.
- Dewi, N. M. N. R., & Wirasedana, I. W. P. (2015). Pengaruh Time Budget Pressure, LOC, Dan Task Complexity pada Dysfunctional Audit Behavior Akuntan Publik. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 11(1), 1-14.
- Donnelly, D. P., Quirin, J. J., & Bryan, D. O. (2011). Attitudes Toward Dysfunctional Audit Behavior: The Effects of Locus of Control, Organizational Commitment, and Position. *The Journal of Applied Business Research*, 19(1), 95-108.
- Ghorbanpour, Z., Dehnavi, H. D., & Heyrani, F. (2014). Examination of Auditor Acceptance of Dysfunctional Behavior Using a Heuristic Model. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 4(1), 56-70. <https://doi.org/10.6007/ijarafms/v4-i1/509>
- Glock, C. Y. (1968) "On the study of religious commitment," *Religious Education*, 57, hal. 98-110. doi: 10.1080/003440862057S407.
- Hartanto, O. (2016). Pengaruh Locus of Control, Tekanan Anggaran Waktu Komitmen Profesional, Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor. *Ekuitas: Jurnal Ekonomi Dan Keuangan*, 20(4), 473-490.
- Hutahahean, M. B., & Hasnawati. (2015). Pengaruh Gender, Religiusitas Dan Prestasi Belajar Terhadap Perilaku Etis Akuntan Masa Depan (Studi Pada Mahasiswa Akuntansi Perguruan Tinggi Swasta Di Wilayah Dki Jakarta). *E-Journal Akuntansi Trisakti*, 2(1), 49-66.
- Istiqomah, S. F., & Hanny, R. (2017). Studi Empiris Faktor-Faktor yang Memengaruhi Perilaku Disfungsional Audit. *Jurnal Akuntansi*, XXI(02), 184-207.
- Kelley, T. and Margheim, L. 1990. "The Impact of Time Budget Pressure, Personality and Leadership Variabel on Dysfunctional Behavior". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. 9(2), 21-41.
- Kusumastuti, R. (2018). Religious Control Moderation Role in Relationship of Locus of Control External to The Dysfunctional Audit Behavior: Evidence From Indonesian Auditor. *International Journal of Information, Business and Management*, 10(3), 177-189.
- Kusumastuti, R., Ghozali, I., & Fuad. (2017). Moderation Role of Religious Control and Locus of Control in The Relationship Between Time Budget Pressure and Audit Quality Reduction Evidence From Indonesian Auditors. *International Journal of Business Accounting and Management*, 2(3), 40-57.
- Lautania, M. F. (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*, 4(1), 92-113.
- Lendi, A., & Sopian, D. (2017). Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu dan Locus of Control Terhadap Perilaku Disfungsional Dalam Audit (Studi Empiris Pada

- Kantor Akuntan Publik Di Bandung). *Seminar Nasional Akuntansi Dan Bisnis*, 598-610.
- Limanto, M., & Sukartha, I. M. (2019). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perilaku Disfungsional Auditor. *E-Jurnal Akuntansi*, 27(2), 874-898. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v27.i02.p02>
- Mangiwa, C., Bandang, A., Ridwan, H., Ashari, M., & Lobo, M. T. (2017). The Effect of Locus of Control, Time Budget Pressure, and Professional Commitment on Dysfunctional Audit Behaviour. *Journal of Education and Vocational Research*, 8(2), 49-61.
- Mardi, Sarka, S. I., & Kardoyo. (2022). Determinants of Dysfunctional Audit Behavior in the Public Accounting Firms. *Shirkah: Journal of Economics and Business*, 7(1), 33-48. <https://doi.org/10.22515/shirkah.v7i1.363>
- Margheim, L., Kelley, T., & Pattison, D. (2005). An Empirical Analysis of The Effects of Auditor Time Budget Pressure And Time Deadline Pressure. *The Journal of Applied Business Research-Winter*, 21(1), 23-36.
- Marietza, F. (2010). Analyzing The Influence of Internal and External Factors on Auditor's Dysfunctional Behavior in Accounting Public Firm at Surabaya-Indonesia. *Malaysia-Indonesia International Conference on Economics, Management and Accounting*, 370-384.
- Munnawaroh, M. (2017). Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsionalaudit. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 6(1), 3-15.
- Nasikin, C. M. (2019). Pengaruh Tekanan Waktu, Locus of Control, Kinerja, dan Komitmen Organisasi Auditor Terhadap Perilaku Disfungsional Audit Serta Dampaknya Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 8(1).
- Natalina, A. N. M., Adnantara, K. F., & Junipisa, N. M. E. (2022). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Profesionalisme Auditor, Pengalaman Kerja, Perilaku Disfungsional dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali. *Journal Research of Accounting (JARAC)*, 3(2), 173-197.
- Octavia, D. I. (2019). *Religiusitas Sebagai Pemoderasi Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perilaku Disfungsional Audit* [Doctoral Dissertation]. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Yayasan Keluarga Pahlawan Negara.
- Paino, H., Thani, A., & Zulkarnain, S. I. (2012). Organizational and Professional Commitment on Dysfunctional Audit Dehaviour. *African Journal of Business Management*, 6(4), 1434-1440. <https://doi.org/10.5897/ajbm11.1974>
- Pamungkas, I. D. (2014). Pengaruh Religiusitas dan Rasionalisasi dalam Mencegah dan Mendeteksi Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 15(2), 48-59.
- Permatasari, P. F. 2016. Pengaruh Locus of Control dan Multidimensi Komitmen Profesional Terhadap Perilaku Audit Disfungsional. [Tesis]. Universitas Airlangga.

- Peyman Tabatabaei Fakhari, Ali Hoseinzadeh. 2016. Investigate The Effect of Organizational Commitment and Professional Commitment on Dysfunctional Behavior of Auditors. *International Academic Journal of Accounting and Financial Management*. 3(1): h: 1-12
- Pratama, I. M. I., & Wirama, D. G. (2018). Locus of Control Pemoderasi Pengaruh Kecerdasan Intelektual, Emosional, dan Spiritual Pada Keputusan Etis Konsultan Pajak. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 7(2), 339-366.
- Qurrahman, T., Susfayetti, & Mirdah, A. (2012). Pengaruh Time Pressure, Resiko Audit, Materialitas, Prosedur Review dan Kontrol Kualitas, Locus of Control Serta Komitmen Profesional Terhadap Penghentian Prematur Prosedur Audit (Studi Empiris Pada KAP di Palembang). *Jurnal BINAR AKUNTANSI*, 1(1), 23-32.
- Rindawan, F. P. (2018). Tekanan Anggaran Waktu, Locus of Control, Kinerja dan Niat Mengundurkan Diri: Perilaku Audit Disfungsional. *Jurnal Ekonomi Modernisasi*, 14(1), 28-39. <https://doi.org/10.21067/jem.v14i1.2386>
- Rismaadriani, N. M., Sunarsih, N. M., & Munidewi, I. A. B. (2021). Pengaruh Time Budget Pressure, Locus of Control, Kinerja Auditor dan Komitmen Organisasi Terhadap Perilaku Disfungsional Audit. *Jurnal Kharisma*, 3(1), 219-229.
- Robbins, Stephen. P. dan Timothy A. Judge. (2008). *Perilaku Organisasi Edisi ke-12*. Jakarta: Salemba Empat.
- Rohman, A. (2018). Pengaruh Kompleksitas Tugas, Tekanan Anggaran Waktu, dan Independensi Auditor Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor dan Implikasinya Pada Kualitas Audit. *Jurnal Riset Akuntansi Tirtayasa*, 3(2), 241-256.
- Rotter, J. B. (1966). Generalized Expectancies for Internal Versus External Control of Reinforcement. *Psychological Monographs: General and Applied*. 80(1), 1-27.
- Sam, D. F., Sumarlin, M., & Suhartono, M. (2019, March). Islamic religiosity integration in maintaining auditor professional ethics. In *16th International Symposium on Management (INSYMA 2019)* (pp. 79-82). Atlantis Press.
- Sekaran, Uma dan Bougie, Roger. (2016). *Research Methods For Business: A Skill Building Approach, 7th Edition*. New Jersey: Wiley
- Sampetoding, P. R. (2014). *Hubungan antara Time Budget Pressure, Locus of Control dan Komitmen Organisasi Terhadap Perilaku Disfungsional Audit dan Pengaruhnya Pada Kualitas Audit (Survey Pada Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan)* [Skripsi]. Universitas Hasanuddin.
- Shapeero, M., Koh, H. C., & Killough, L. N. (2003). Underreporting and Premature Sign-Off in Public Accounting. *Managerial Auditing Journal*, 18, 478-489. <https://doi.org/10.1108/02686900310482623>
- Silaban, A. (2009). *Perilaku Disfungsional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit* [Disertasi]. Universitas Diponegoro.

- Silaban, A. (2011). Pengaruh Multidimensi Komitmen Profesional Terhadap Perilaku Audit Disfungsional. *Jurnal Akuntansi & Auditing*, 8(1), 1-11.
- Spector, P. E. (1988). Development of the work locus of control scale. *Journal of occupational psychology*, 61(4), 335-340.
- Suddaby, R., Gendron, Y., & Lam, H. (2009). The organizational context of professionalism in accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 34(3-4), 409-427. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.01.007>
- Sulistiyo, H. (2014). Relevansi Nilai Religius dalam Mencegah Perilaku Disfungsional Audit. *Jurnal Ekonomi Manajemen Dan Akuntansi*, 1-13.
- Sulistiyo, H., Darsono, & Subchan. (2018). An Empirical Study on the Role of Auditor Independence in reducing Dysfunctional Audit Behavior of Public Accountants in Indonesia. *Calitatea*, 19(167), 93-97. <https://www.researchgate.net/publication/329400199>
- Sulistiyo, H., & Ghozali, I. (2017). The Role Of Religious Control In Dysfunctional Audit Behavior: An Empirical Study Of Auditors Of Public Accounting Firm In Indonesia. *The Journal of Applied Business Research*, 33(5), 1047-1058.
- Surya, L. P. L. S., & Dewi, C. I. R. S. (2019). Pengaruh Tekanan Ketaatan pada Audit Judgment dengan Religiusitas sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi*, 29(2), 673-682.
- Svanström, T. (2016). Time Pressure, Training Activities and Dysfunctional Auditor Behaviour: Evidence from Small Audit Firms. *International Journal of Auditing*, 20(1), 42-51. <https://doi.org/10.1111/ijau.12054>
- Umar, M., Sitorus, S. M., Surya, R. L., Shauki, E. R., & Diyanti, V. (2017). Pressure, Dysfunctional Behavior, Fraud Detection and Role of Information Technology in the Audit Process. In *AABFJ* (Vol. 11, Issue 4).
- Walker, A. G., Smither, J., & DeBode, J. (2012). The Effects Of Religiosity On Ethical Judgments. *Journal Of Business Ethics*, 437-452.
- Widhiaswari, D. A. S., Putra, I. M. W., & Damayanti, N. N. S. R. (2021). Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Locus of Control, Kompleksitas Tugas dan Turnover Intention Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. *Jurnal Riset Akuntansi Warmadewa*, 2(1), 54-59. <https://doi.org/10.22225/jraw.2.1.2934.54-59>
- Winanda, I. K. H., & Wirasedana, I. W. P. (2017). Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Sifat Machiavellian Dan Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Audit Disfungsional. *E-Jurnal Akuntansi*, 18(18), 500-528.
- Yudisthira. (2016). *Pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Profesional Auditor, dan Tingkat Religiusitas Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya* [Thesis]. Universitas Airlangga.
- Yuen, D. C. Y., Law, P. K. F., Lu, C., & Guan, J. Q. (2013). Dysfunctional Auditing Behaviour: Empirical Evidence on Auditors' Behaviour in Macau. *International Journal of Accounting and Information Management*, 21(3), 209-226. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-12-2012-0075>