

# Komponen *Theory of Planned Behavior* pada Perilaku Disfungsional Auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali

Ni Made Karina Dwitya Savitri<sup>1</sup>  
Dewa Gede Wirama<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Indonesia

\*Correspondences: [karinadwitya9@gmail.com](mailto:karinadwitya9@gmail.com)

## ABSTRACT

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh komponen *theory of planned behavior* (TPB) terhadap niat dan perilaku disfungsional auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. Data dikumpulkan dari 60 auditor melalui teknik *purposive sampling* dengan menggunakan kuesioner. Data dianalisis menggunakan teknik analisis regresi linear dengan *software* SPSS. Hasil analisis menunjukkan bahwa sikap permisif auditor terhadap perilaku disfungsional dan persepsi kontrol dalam bentuk kemudahan melakukan perilaku disfungsional memiliki pengaruh positif pada niat auditor untuk terlibat dalam perilaku disfungsional. Namun, norma subjektif tidak memiliki pengaruh pada niat auditor dalam berperilaku disfungsional. Selanjutnya, niat berperilaku disfungsional berpengaruh positif pada perilaku disfungsional auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali.

Keywords: Sikap; Norma Subjektif; Persepsi Kontrol; Perilaku Disfungsional Audit.

## *The influence of Theory of Planned Behavior Components on Dysfunctional Audit Behavior Among Indonesian Audit Board Auditors*

## ABSTRAK

This study seeks to analyze the elements of the theory of planned behavior (TPB) influence on the dysfunctional intentions and behavior among the auditors of The Audit Board of Indonesia (BPK RI) Representative of Bali Province. Data were collected from 60 auditors through *purposive sampling* technique using questionnaires. Data analyzed using linear regression analysis techniques with using SPSS software. The analysis results implied that auditors' permissive attitude towards dysfunctional behavior and perceived control in the form of ease of performing dysfunctional behavior have a positive influence on auditors' intention to engage in dysfunctional behavior. However, subjective norms have no influence on auditors' intention to engage in dysfunctional behavior. Furthermore, the intention to behave dysfunctionally has a positive effect on the dysfunctional behavior of BPK RI Representative of Bali Province auditors.

Kata Kunci: Attitude; Subjective Norm; Perceived Behavioral Control; Dysfunctional Audit Behavior

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



e-ISSN 2302-8556

Vol. 34 No. 8  
Denpasar, 30 Agustus 2024  
Hal. 2014- 2026

DOI:  
10.24843/EJA.2024.v34.i08.p09

## PENGUTIPAN:

Savitri, N. M. K. D., &  
Wirama, D. G. (2024).  
Komponen Theory of  
Planned Behavior pada  
Perilaku Disfungsional  
Auditor BPK RI Perwakilan  
Provinsi Bali. *E-Jurnal  
Akuntansi*, 34(8), 2014- 2026

## RIWAYAT ARTIKEL:

Artikel Masuk:  
9 Juni 2024  
Artikel Diterima:  
11 Juli 2024

## PENDAHULUAN

Pemeriksaan dan penilaian independen atas laporan keuangan suatu organisasi merupakan tugas auditor. Auditor bertanggungjawab untuk memberikan opini atas apakah laporan keuangan yang disajikan telah wajar dan bebas dari salah saji yang bersifat material. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) bertanggung jawab untuk melakukan audit eksternal untuk lembaga-lembaga pemerintah Indonesia. BPK memeriksa pengelolaan keuangan negara oleh badan-badan yang bertanggung jawab atas pengelolaan keuangan negara. Melalui laporan auditnya, BPK memberikan rekomendasi perbaikan kepada instansi yang diperiksa serta berkontribusi sebagai rujukan untuk pencegahan korupsi (BPK RI, 2021). Audit yang berkualitas diperlukan untuk mempertahankan kepercayaan publik kepada BPK dalam pemeriksaan keuangan negara.

Di bidang audit, masalah kualitas audit masih terjadi. Pelanggaran etika profesi, kecurangan, dan penyimpangan yang melibatkan pegawai BPK dan pejabat pemerintah daerah masih ditemukan. Menurut laporan *Indonesia Corruption Watch* (ICW), sebanyak 23 auditor, pejabat, maupun pegawai BPK terlibat dalam setidaknya 6 kasus suap sejak tahun 2005 hingga 2017 (Ihsanuddin, 2017). Pada 2022, KPK mengungkap adanya suap dalam audit BPK di Jawa Barat, dimana pejabat daerah memberikan sejumlah uang secara rutin agar tim audit hanya menginspeksi sejumlah tertentu dari SKPD demi mendapatkan predikat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) (Karmil & Asril, 2022). Kasus serupa terjadi di Sorong pada 2023, melibatkan tiga auditor BPK agar temuan tim BPK Papua Barat menjadi tidak ada (Ernes, 2023). Berulangnya kasus yang melibatkan auditor BPK membuat masyarakat mempertanyakan kualitas audit BPK.

Dalam setiap penugasan, auditor dituntut untuk menerapkan pengetahuan profesionalnya dengan penuh kehati-hatian dan kecermatan yang disebut sebagai *due professional care*. Kehati-hatian dan kecermatan menyoroti bagaimana setiap auditor memiliki kewajiban untuk menyelidiki secara menyeluruh pekerjaan lapangan dan persyaratan pelaporan (Dewi & Sudana, 2018). Namun, dalam melakukan prosedur audit seringkali auditor menghadapi situasi yang dapat mengakibatkan penurunan kualitas audit (Limanto & Sukartha, 2019). Tindakan auditor selama proses audit yang cenderung akan mengakibatkan penurunan pada kualitas audit dianggap sebagai perilaku disfungsi audit. Perilaku ini mencerminkan kurangnya efektivitas proses audit sehingga opini auditor tidak mencerminkan fakta sebenarnya (Sulistiyo, 2014). Perilaku reduksi kualitas audit (RKA) adalah tindakan auditor yang dapat menurunkan kualitas audit dan meningkatkan kemungkinan opini audit yang dihasilkan tidak sesuai sehingga dapat berdampak negatif bagi pengguna laporan keuangan. Perilaku RKA di antaranya melakukan *review* dokumen secara dangkal, tidak menyelidiki masalah secara memadai, menerima penjelasan auditee yang lemah, melakukan prosedur audit yang tidak sesuai (Smith *et al.*, 2018). Di sisi lain, *underreporting of time* (URT) adalah perilaku yang secara tidak langsung berhubungan dengan penurunan kualitas audit dikarenakan waktu audit biasanya didasarkan pada jam kerja yang tercatat pada audit tahun-tahun sebelumnya. Praktik URT dapat menghasilkan anggaran waktu yang sangat ketat, sehingga pada akhirnya akan

mengarah pada perilaku yang dapat mengancam kualitas (Barrainkua & Espinosa-Pike, 2015).

Sejumlah riset telah dilakukan untuk mencari tahu faktor yang mendorong auditor untuk berperilaku disfungsional. Niat seseorang ditentukan oleh tindakan mereka. Seseorang lebih cenderung melakukan tindakan tertentu jika niatnya lebih kuat (Alleyne *et al.*, 2014). Kautonen *et al.* (2015) menemukan bahwa niat berperilaku mempengaruhi perilaku yang kemudian dilakukan. Khan *et al.* (2013) dalam penelitiannya mengemukakan kerangka teoritis berdasarkan *theory of reasoned action* (TRA) untuk menerangkan intensi auditor dalam perilaku disfungsional. Model ini menyatakan bahwa intensi auditor dipengaruhi oleh sikap dan norma subjektif. Dalam perkembangannya, *theory of reasoned action* telah mengalami perluasan menjadi *theory of planned behavior* (TPB) dengan menambahkan persepsi kontrol sebagai faktor penentu niat berperilaku. Teori ini relevan sebagai teori dasar untuk menjelaskan perilaku disfungsional seorang auditor, karena perilaku tersebut merupakan tujuan yang telah direncanakan oleh auditor (Wiyantoro *et al.*, 2023).

Chang (2012) melakukan studi komparasi TRA dan TPB. Hasilnya menunjukkan bahwa TPB lebih baik dalam memprediksi perilaku tidak etis. Dalam penelitiannya, persepsi kontrol adalah prediktor yang paling signifikan dari niat untuk berperilaku tidak etis. Untuk memprediksi niat perilaku, persepsi kontrol memiliki pengaruh lebih besar dari sikap. Berbeda dengan hasil penelitian oleh (Pasaribu & Radikun, 2021) yang menyatakan bahwa dalam memprediksikan niat berperilaku sikap memiliki pengaruh terbesar. Namun, norma subjektif dan persepsi kontrol tidak memiliki pengaruh yang signifikan pada niat berperilaku dalam konteks pengambilan keputusan etis.

Melihat terbatasnya penelitian untuk menguji pengaruh ketiga faktor dalam *theory of planned behavior* perilaku akuntan di Indonesia, khususnya pada auditor eksternal pemerintah, maka penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh sikap, norma subjektif, persepsi kontrol auditor pada niat auditor untuk berperilaku disfungsional dan menguji pengaruh niat auditor untuk berperilaku disfungsional pada perilaku disfungsional audit di kalangan auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. Di samping itu, sebagian besar penelitian hanya berfokus pada pengaruh tiga komponen tersebut terhadap niat berperilaku, namun belum banyak yang menganalisis lebih lanjut bagaimana niat tersebut mempengaruhi perilaku.

Salah satu anteseden utama TPB adalah sikap, yang biasanya diamati sebagai prediktor terkuat dari niat. Sikap telah lama dikenal sebagai konstruk terpenting dalam psikologi sosial yang terdiri dari keyakinan tentang konsekuensi perilaku dan juga evaluasi terhadap konsekuensi tersebut (Cronan *et al.*, 2018). Ketika auditor memiliki keyakinan yang kuat bahwa perilaku audit disfungsional akan memberikan hasil positif, seperti menyelesaikan audit sesuai anggaran waktu atau memberikan evaluasi kinerja yang baik, auditor akan mendukung keyakinan tersebut dengan melakukan perilaku audit disfungsional, dan berniat mengulanginya pada audit berikutnya (Khan *et al.*, 2013). Penelitian yang dilakukan Anggraini & Siswanto (2016); Christina & Septian (2019); Handayani & Sartika (2023) Maharriffyan & Oktaviani (2021); Rahaman *et al.* (2019); Yodhita (2023); dan Zulaikha *et al.* (2021); menunjukkan bahwa sikap terhadap perilaku

mempengaruhi niat berperilaku secara signifikan. Dengan demikian, hipotesis pertama pada penelitian ini adalah:

H<sub>1</sub>: Sikap auditor berpengaruh positif pada niat auditor untuk berperilaku disfungsional

Faktor kedua dari model TPB adalah norma subjektif (*subjective norm*) yang didefinisikan sebagai persepsi individu terhadap apakah individu atau kelompok tertentu setuju atau tidak setuju atas perilakunya, dan motivasi yang diberikan kepada individu untuk berperilaku tertentu (Ghozali *et al.*, 2019). Dalam konteks perilaku audit disfungsional, jika seorang auditor bekerja di bawah pengawasan langsung atasannya dan percaya bahwa atasan akan mengizinkannya untuk melakukan prosedur audit secara disfungsional, auditor cenderung mempertahankan keyakinan normatif yang positif dan kemungkinan besar akan melakukan perilaku audit disfungsional (Khan *et al.*, 2013). Penelitian oleh Barr-Pulliam (2018); Christina & Septian (2019); Ghozali *et al.* (2019); Maharriffyan & Oktaviani (2021); Yodhita (2023); dan Zulaikha *et al.* (2021) menunjukkan bahwa norma subjektif mempengaruhi niat berperilaku secara signifikan. Dengan demikian, hipotesis kedua pada penelitian ini adalah:

H<sub>2</sub>: Norma subjektif berpengaruh positif pada niat auditor untuk berperilaku disfungsional

Persepsi kontrol adalah faktor ketiga yang mendorong intensi perilaku, berdasarkan TPB. Kontrol ini dipengaruhi oleh faktor-faktor yang memudahkan atau menghambat seseorang dalam melakukan perilaku tertentu. Seseorang yang memiliki persepsi kontrol akan mempertimbangkan faktor yang ada dan dapat menumbuhkan niat untuk melakukan perilaku tersebut (Yodhita, 2023). Dalam melakukan audit disfungsional, auditor akan menghadapi beberapa hal yang dianggap akan mendukung atau menghambat niatnya untuk terlibat dalam perilaku tersebut, misalnya pengawasan dari atasannya dan kepercayaan diri auditor akan kemampuannya. Jika auditor menilai tingkat pengawasan dari atasannya rendah dan kemampuannya untuk menyelesaikan tugas rendah, maka hal ini dapat mendukung auditor untuk terlibat dalam perilaku disfungsional dan mendorong timbulnya niat untuk melakukan perilaku tersebut. Sebaliknya, pengawasan yang ketat akan dinilai sebagai hambatan sehingga akan mengurungkan niat auditor untuk berperilaku disfungsional. Penelitian yang dilakukan oleh Anggraini & Siswanto (2016); Barr-Pulliam (2018); Christina & Septian (2019); Ghozali *et al.* (2019); Karsono & Suraji (2020); Rahaman *et al.* (2019); Yodhita (2023); dan Zulaikha *et al.* (2021) menunjukkan bahwa persepsi kontrol mempengaruhi niat berperilaku secara signifikan. Dengan demikian, hipotesis ketiga pada penelitian ini adalah:

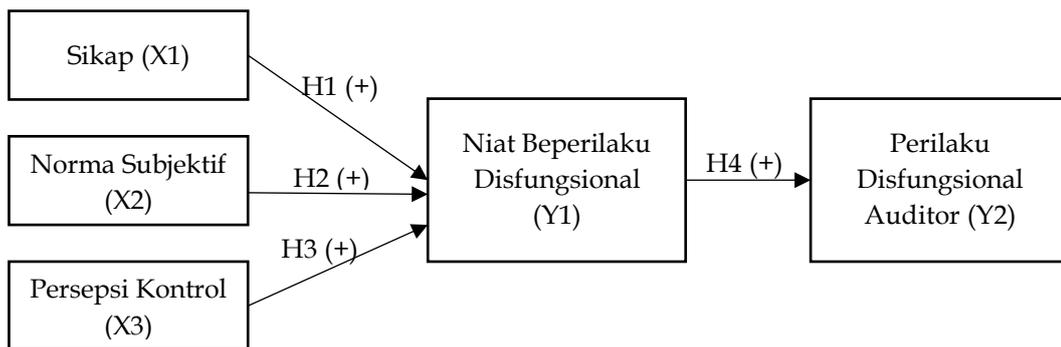
H<sub>3</sub>: Persepsi kontrol berpengaruh positif pada niat auditor untuk berperilaku disfungsional.

Dalam model TPB, niat merupakan perantara dari berbagai faktor motivasi sehingga berdampak pada terbentuknya perilaku tertentu (Ghozali *et al.*, 2019). Aspek niat adalah salah satu aspek yang krusial dalam perilaku seseorang. Pada konteks perilaku disfungsional audit, ketika seorang auditor terus menunjukkan niat yang kuat untuk melakukan perilaku tersebut pada waktu dan kesempatan tertentu, maka ia akan melakukan perilaku disfungsional tanpa menghiraukan konsekuensi atau hasil negatifnya (Khan *et al.*, 2013). Korelasi niat-perilaku,

meskipun biasanya cukup besar, dapat sangat bervariasi. Beberapa penelitian, di antaranya oleh Barr-Pulliam (2018); Christina & Septian (2019); Ghazali *et al.* (2019); dan Zulaikha *et al.* (2021) menunjukkan bahwa niat seseorang untuk berperilaku tertentu berpengaruh pada perilaku sebenarnya yang dilakukan. Dengan demikian, hipotesis keempat pada penelitian ini adalah:

H<sub>4</sub>: Niat auditor untuk berperilaku disfungsional berpengaruh positif pada perilaku disfungsional auditor.

Model penelitian dalam penelitian ini dijelaskan pada Gambar 1.



**Gambar 1. Model Penelitian**

Sumber: Data Penelitian, 2024

## METODE PENELITIAN

Riset ini berfokus pada hubungan sebab akibat antara variabel-variabel dengan mengumpulkan data berupa angka. Data tersebut diperoleh melalui survei kuesioner yang disebarkan secara langsung kepada 97 auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali sebagai populasi. Sampel ditentukan dengan teknik *purposive sampling* berdasarkan kriteria: (1) Auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali; (2) Menduduki jabatan pemeriksa; (3) Memiliki pengalaman minimal 2 tahun dalam melakukan pemeriksaan audit dan (4) Pernah melakukan penugasan audit lapangan.

Kuesioner dalam penelitian ini terdiri dari 36 item pernyataan dengan pilihan jawaban responden menggunakan Skala Likert dengan nilai 5 poin. Pernyataan dalam kuesioner terdiri dari 27 item terkait komponen *Theory of Planned Behavior* yang disusun menggunakan panduan penyusunan alat ukur TPB oleh Ajzen (2006) berdasarkan indikator penerimaan atas perilaku disfungsional audit oleh Donnelly *et al.* (2003) dan 9 item terkait Perilaku Disfungsional Audit yang dirujuk dari penelitian oleh (Silaban, 2012).

Dalam mengukur sikap auditor terhadap perilaku disfungsional audit, indikator yang digunakan mencakup persepsi auditor tentang keuntungan dan kerugian dari perilaku tersebut dan penilaian auditor terhadap konsekuensi dari perilaku tersebut. Indikator untuk mengukur norma subjektif terdiri atas keyakinan auditor akan pandangan orang-orang dalam lingkungannya terhadap perilaku disfungsional audit bagaimana orang-orang tersebut mempengaruhinya untuk berperilaku demikian. Persepsi kontrol auditor terhadap perilaku disfungsional audit diukur melalui keyakinan atas hal-hal yang akan mendorong

atau menghalangi perilaku dan bagaimana faktor-faktor tersebut membatasi atau meningkatkan pelaksanaan perilaku. Niat berperilaku disfungsi diukur melalui pernyataan-pernyataan yang berkenaan dengan tendensi auditor untuk berperilaku disfungsi audit. Indikator perilaku disfungsi audit terdiri dari frekuensi auditor dalam melakukan perilaku RKA dan URT.

Analisis data dilakukan menggunakan perangkat lunak SPSS dengan metode regresi dengan persamaan sebagai berikut:

$$\text{Model I, } Y_1 = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon_1 \dots \dots \dots (1)$$

$$\text{Model II, } Y_2 = \alpha + \beta_4 Y_1 + \varepsilon_2 \dots \dots \dots (2)$$

Keterangan:

$\alpha$  = Konstanta

$X_1$ : Sikap

$X_2$ : Norma Subjektif

$X_3$ : Persepsi Kontrol

$Y_1$ : Niat Berperilaku

$Y_2$ : Perilaku Disfungsi Audit

$\beta$  : Koefisien Regresi

$\varepsilon$  : eror

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Data dikumpulkan melalui kuesioner yang telah disebar kepada seluruh auditor di Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. Pengisian kuesioner dilakukan secara daring melalui Google Formulir. Sebanyak 60 kuesioner yang digunakan sebagai sampel diperoleh berdasarkan kriteria sampel.

Uji validitas dan reliabilitas dilakukan sebelum analisis lebih lanjut untuk memastikan bahwa instrumen dalam penelitian ini sudah baik. Hasil uji validitas data dalam penelitian ini menunjukkan bahwa item pernyataan ATT06, ATT10, SN05, dan SN06 dikatakan tidak valid karena nilai  $r$  hitung di bawah nilai  $r$  tabel. Oleh karena itu keempat item pernyataan tersebut gugur dan tidak diikutsertakan dalam pengujian lebih lanjut. Hasil analisis uji reliabilitas secara keseluruhan pada instrumen kuesioner penelitian yang valid menunjukkan bahwa *Cronbach's alpha* di atas 0,6 sehingga instrumen kuesioner dapat dikatakan reliabel.

Untuk memastikan hasil prediksi tidak bias, pengujian asumsi klasik dilakukan untuk mengkonfirmasi bahwa model yang dibuat valid dan telah sesuai asumsi kuadrat terkecil yakni *Best, Linear, Unbiased Estimator* (BLUE) (Utama, 2016:99).

**Tabel 1. Hasil Uji Asumsi Klasik**

Model		Normalitas	Multikolinearitas	Heteroskedastisitas	
		Monte Carlo Sig. (2-tailed)	Tolerance	VIF	Sig.
Model I	Sikap (X1)		0,767	1,304	0,864
	Norma Subjektif (X2)	0,294	0,814	1,229	0,856
	Persepsi Kontrol (X3)		0,933	1,071	0,639

Model II	Niat Berperilaku (Y1)	0,328	1,000	1,000	0,074
----------	-----------------------	-------	-------	-------	-------

Sumber: Data Penelitian, 2024

Berdasarkan Tabel 1, hasil pengujian asumsi klasik menunjukkan bahwa model penelitian memiliki distribusi normal dan bebas dari masalah multikolinearitas serta heteroskedastisitas. Uji normalitas dilakukan menggunakan metode *One-Sample K-S* dengan pendekatan Monte Carlo. Model I dan II dalam penelitian ini memiliki nilai Monte Carlo Sig. (2-tailed) lebih besar dari 0,05 yang mengindikasikan bahwa data dalam penelitian ini berdistribusi normal. Tolerance setiap variabel independen melebihi 0,01 dan VIF (*Variance Inflation Factor*) di bawah 10, yang menunjukkan tidak adanya multikolinearitas dalam model ini. Sementara itu, uji heteroskedastisitas dilakukan menggunakan metode Park, dengan nilai signifikansi lebih dari 0,05, menandakan bahwa tidak ada heteroskedastisitas dalam model regresi yang digunakan.

Analisis regresi linear digunakan untuk melihat pengaruh sikap (X1), norma subjektif (X2), dan persepsi kontrol (X3) pada niat berperilaku disfungsional (Y1), dan model regresi yang kedua yaitu niat berperilaku disfungsional pada perilaku disfungsional audit (Y2). Hasil analisis regresi linear disajikan pada Tabel 2.

**Tabel 2. Hasil Analisis Regresi**

Model		B	Std. Error	t	Sig.
Model I	(Constant)	-0,512	2,037	-0,251	0,803
	Sikap	0,312	0,091	3,419	0,001
	Norma Subjektif	0,132	0,102	1,292	0,202
	Persepsi Kontrol	0,279	0,101	2,766	0,008
	R	0,630			
	R-square	0,397			
	Adjusted R-square	0,364			
	F statistic	12,280			
	F Sig.	0,000			
	Model II	(Constant)	2,247	2,720	0,826
Niat Berperilaku		1,426	0,229	6,221	0,000
R		0,633			
R-square		0,400			
Adjusted R-square		0,390			
F statistic		38,702			
F Sig.	0,000				

Sumber: Data Penelitian, 2024

Nilai *R-Square* untuk model regresi Model I sebesar 0,397 menunjukkan besarnya pengaruh sikap, norma subjektif auditor dan persepsi kontrol pada niat berperilaku disfungsional auditor sebesar 39,7%. Sementara itu, nilai *R-Square* untuk model regresi Model II adalah sebesar 0,400 menunjukkan bahwa niat

berperilaku disfungsional auditor dapat menjelaskan perilaku disfungsional audit sebesar 40%.

Hasil analisis pengaruh sikap terhadap niat berperilaku disfungsional menunjukkan bahwa sikap berpengaruh positif pada niat berperilaku disfungsional, dengan nilai koefisien 0,321 dan signifikansi 0,001. Maka, H<sub>1</sub> dalam penelitian ini diterima. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya oleh Christina & Septian (2019); Maharriffyan & Oktaviani (2021); (Yuniarwati *et al.*, 2022); Yodhita (2023); Handayani & Sartika (2023) yang menemukan bahwa sikap terhadap suatu perilaku berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk berperilaku. Temuan dalam penelitian ini mendukung TPB oleh Ajzen yang mengatakan bahwa sikap terhadap suatu perilaku secara signifikan mempengaruhi niat seseorang untuk terlibat dalam perilaku tersebut. Selain itu, temuan ini juga mendukung kerangka kerja yang diajukan oleh Khan *et al.* (2013) yang mengatakan bahwa auditor yang memiliki pandangan dan penilaian yang positif atas perilaku disfungsional audit akan memiliki sikap positif terhadap perilaku disfungsional audit. Sikap positif inilah yang kemudian akan menimbulkan niat auditor untuk berperilaku disfungsional.

Namun, hasil uji hipotesis pengaruh norma subjektif pada niat berperilaku disfungsional menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,202 lebih tinggi dibandingkan nilai signifikansi sebesar 0,05 sehingga norma subjektif tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap niat berperilaku disfungsional. Maka, H<sub>2</sub> dalam penelitian ini ditolak. Hal ini sesuai dengan penelitian oleh Hidayat & Nugroho (2011), Anggraini & Siswanto (2016), dan Rahaman *et al.* (2019) yang menemukan bahwa norma subjektif tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap niat seseorang untuk berperilaku tertentu. Pengaruh yang tidak signifikan dari norma subjektif menunjukkan bahwa niat auditor dalam berperilaku disfungsional tidak dipengaruhi oleh orang lain di lingkungannya. Persepsi auditor atas toleransi yang cenderung rendah menunjukkan bahwa tidak ada penerimaan sosial yang kuat terhadap perilaku disfungsional dari atasan maupun rekan kerja. Terdapat hal-hal lain yang mempengaruhi niat berperilaku disfungsional yang lebih kuat dibandingkan norma subjektif. Berdasarkan La Barbera & Ajzen (2020), sikap dan norma subjektif dapat dimoderasi oleh persepsi kontrol. Persepsi kontrol yang lebih besar akan cenderung untuk memperlemah norma subjektif dalam memprediksi niat. Dalam penelitiannya, ditemukan bahwa norma subjektif mampu memprediksi niat lebih baik ketika pengaruh persepsi kontrol lebih kecil.

Selanjutnya, hasil analisis pengaruh persepsi kontrol terhadap niat berperilaku disfungsional memiliki nilai koefisien 0,279 dan signifikansi 0,008 yang berarti bahwa persepsi kontrol memiliki pengaruh yang positif pada niat berperilaku disfungsional. Maka, H<sub>3</sub> dalam penelitian ini diterima. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Christina & Septian (2019); Anggraini & Siswanto (2016); Barr-Pulliam (2018); Karsono & Suraji (2020); Ghazali *et al.* (2019) yang menemukan bahwa persepsi kontrol terhadap suatu perilaku dapat mempengaruhi niat untuk berperilaku. Hasil yang didapatkan dari penelitian ini mendukung TPB oleh Ajzen yang mengatakan bahwa persepsi kontrol terhadap suatu perilaku secara signifikan mempengaruhi niat seseorang untuk terlibat

dalam perilaku tersebut. Ketika auditor memiliki persepsi yang tinggi atas hal-hal yang mendukungnya untuk melakukan perilaku disfungsi audit maka niat auditor untuk berperilaku disfungsi akan meningkat. Sebaliknya semakin tinggi persepsi auditor atas hal-hal yang akan menghambatnya untuk melakukan perilaku disfungsi audit maka niat auditor untuk berperilaku disfungsi akan menurun.

Terakhir, hasil analisis pengaruh niat berperilaku disfungsi pada perilaku disfungsi audit menunjukkan koefisien 1,426 dan signifikansi 0,000 menunjukkan bahwa niat berperilaku disfungsi memiliki pengaruh yang positif terhadap perilaku disfungsi audit. Maka,  $H_4$  dalam penelitian ini diterima. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian oleh Christina & Septian (2019); Barr-Pulliam (2018); Ghozali *et al.* (2019); dan Zulaikha *et al.* (2021) menunjukkan bahwa niat seseorang untuk berperilaku tertentu berpengaruh pada perilaku dilakukan. Temuan dalam penelitian ini mendukung TPB oleh Ajzen yang mengatakan bahwa niat adalah faktor yang memunculkan perilaku. Dalam beberapa kondisi, perilaku disfungsi audit dapat dilakukan secara intensional yang dengan sengaja dilakukan oleh auditor untuk mencapai tujuan tertentu (Wiyantoro *et al.* 2023). Perilaku disfungsi audit dilakukan melibatkan keputusan sadar auditor dalam mengambil keputusan untuk melakukan prosedur audit yang menyimpang dari yang seharusnya.

## SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis data, dapat disimpulkan bahwa sikap dan persepsi kontrol memiliki pengaruh positif pada niat auditor BPK RI Perwakilan Bali untuk terlibat dalam perilaku disfungsi. Semakin auditor bersikap permisif dan semakin merasakan kemudahan dalam melakukan perilaku disfungsi maka semakin tinggi niat auditor untuk berperilaku disfungsi. Sementara, norma subjektif tidak berpengaruh pada niat auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali untuk berperilaku disfungsi. Selanjutnya, sesuai prediksi dari *theory of planned behavior* (TPB), niat berpengaruh positif pada perilaku disfungsi auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali.

Melihat pengaruh norma subjektif yang lemah terhadap niat berperilaku disfungsi oleh auditor, peneliti selanjutnya dapat mempertimbangkan efek moderasi dari persepsi kontrol perilaku terhadap sikap dan norma subjektif untuk mendapatkan pemahaman mendalam tentang bagaimana komponen dalam TPB mempengaruhi niat dan perilaku disfungsi audit di kalangan auditor. Di samping itu, hasil analisis regresi menunjukkan rata-rata nilai reliabilitas instrumen yang masih tergolong sedang sehingga penelitian lanjutan dapat dilakukan dengan memperbaiki dan mengembangkan item-item instrumen pengukuran variabel komponen *theory of planned behavior* dalam konteks perilaku disfungsi guna meningkatkan daya prediksi masing-masing variabel terhadap perilaku disfungsi audit.

## REFERENSI

- Ajzen, I. (2006). *Constructing a Theory of Planned Behaviour Questionnaire*. University of Massachusetts Amherst. <http://people.umass.edu/~ajzen/pdf/tpb.measurement.pdf>
- Alleyne, P., Weekes-Marshall, D., Estwick, S., & Chaderton, R. (2014). Factors Influencing Ethical Intentions Among Future Accounting Professionals in the Caribbean. *Journal of Academic Ethics*, 12(2), 129–144. <https://doi.org/10.1007/s10805-014-9203-5>
- Anggraini, F. R. R., & Siswanto, F. A. J. (2016). The Role of Perceived Behavioral Control and Subjective Norms to Internal Auditors' Intention in Conveying Unethical Behavior: A Case Study in Indonesia. *Review of Integrative Business and Economics Research*, 5(2), 141–150. <http://buscompress.com/journal-home.html>
- Barr-Pulliam, D. D. (2018). The Relationship between Internal Audit Assurance Frequency and Earnings Manipulation Intent and Behavior: A Theory of Planned Behavior Approach. *SSRN Electronic Journal*, December. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3093735>
- Barrainkua, I., & Espinosa-Pike, M. (2015). New insights into the underreporting of time: The audit partner context. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(4), 494–514. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-02-2014-1618>
- BPK RI. (2021). *Peran Audit BPK dalam Mengurangi Korupsi*. BPK RI. <https://www.bpk.go.id/news/peran-audit-bpk-dalam-mengurangi-korupsi>
- Chang, M. K. (2012). Predicting Unethical Behavior: A Comparison of the Theory of Reasoned Action and the Theory of Planned Behavior. In: Michalos, A., Poff, D. (Eds) *Citation Classics from the Journal of Business Ethics. Advances in Business Ethics Research*, 2. <https://doi.org/10.1007/978-94-007-4126-3>
- Christina, L., & Septian, S. B. (2019). Mendeteksi Perilaku Fraud Laporan Keuangan Dengan Theory of Planned Behavior (Studi Empiris Pada Industri Perbankan). *Jurnal Akuntansi Kontemporer*, 11(1), 1–13. <https://doi.org/10.33508/jako.v11i1.2071>
- Cronan, T. P., Mullins, J. K., & Douglas, D. E. (2018). Further Understanding Factors that Explain Freshman Business Students' Academic Integrity Intention and Behavior: Plagiarism and Sharing Homework. *Journal of Business Ethics*, 147(1), 197–220. <https://doi.org/10.1007/s10551-015-2988-3>
- Dewi, N. M. W. I., & Sudana, P. (2018). Pengaruh Pengalaman, Due Professional Care dan Akuntabilitas Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 22, 438. <https://doi.org/10.24843/eja.2018.v22.i01.p17>
- Donnelly, D. P., Quirin, J. J., & O'Bryan, D. (2003). Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics. *Behavioral Research in Accounting*, 15(1), 87–110. <https://doi.org/10.2308/bria.2003.15.1.87>
- Ernes, Y. (2023). *BPK Minta Maaf 3 Pegawainya Jadi Tersangka Penerima Suap Pj Bupati Sorong*. Detiknews. <https://news.detik.com/berita/d-7036091/bpk-minta-maaf-3-pegawainya-jadi-tersangka-penerima-suap-pj-bupati-sorong>
- Ghozali, I., Achmad, T., & Pamungkas, I. D. (2019). Determinants of fraudulent

- financial reporting and whistleblowing system: Applying theory of planned behavior. *WSEAS Transactions on Business and Economics*, 16, 393–402.
- Handayani, P. F., & Sartika, D. (2023). Meta-Analysis Study: Theory of Planned Behavior in Fraud Behavior. *Jurnal Apresiasi Ekonomi*, 11(3), 537–546. <https://doi.org/https://doi.org/10.31846/jae.v11i3.661>
- Hidayat, W., & Nugroho, A. A. (2011). Studi Empiris Theory of Planned Behavior dan Pengaruh Kewajiban Moral pada Perilaku Ketidapatuhan Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi Widi. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 12(2), 82–93. <https://doi.org/10.9744/jak.12.2.pp.82-93>
- Ihsanuddin. (2017). *ICW: Sejak 2005, Ada 6 Kasus Suap Libatkan 23 Pejabat BPK*. Kompas. <https://nasional.kompas.com/read/2017/05/27/14054551/icw.sejak.2005.ada.6.kasus.suap.libatkan.23.pejabat.bpk>
- Karmil, I., & Asril, S. (2022). *KPK Tetapkan Bupati Bogor Ade Yasin Tersangka Suap Auditor BPK*. Kompas. <https://nasional.kompas.com/read/2022/04/28/02282071/kpk-tetapkan-bupati-bogor-ade-yasin-tersangka-suap-auditor-bpk?page=all>
- Karsono, B., & Suraji, R. (2020). Factors Influencing Fraud Behavior In State Civil Apparatus. *Psychology and Education ...*, 57(9), 1541–1547. <https://doi.org/https://doi.org/10.17762/pae.v57i9.495>
- Kautonen, T., van Gelderen, M., & Fink, M. (2015). Robustness of the theory of planned behavior in predicting entrepreneurial intentions and actions. *Entrepreneurship: Theory and Practice*, 39(3), 655–674. <https://doi.org/10.1111/etap.12056>
- Khan, S., Panatik, S. A., Saat, M. M., & Perveen, H. (2013). Auditors' behavioral intention towards dysfunctional audit behavior applying theory of reasoned action. *Jurnal Teknologi (Sciences and Engineering)*, 64(3), 153–158. <https://doi.org/10.11113/jt.v64.2287>
- La Barbera, F., & Ajzen, I. (2020). Control Interactions in the Theory of Planned Behavior: Rethinking the Role of Subjective Norm. *Europe's Journal of Psychology*, 16(3). <https://doi.org/10.5964/ejop.v16i3.2056>
- Limanto, M., & Sukartha, I. M. (2019). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perilaku Disfungsional Auditor. *E-Jurnal Akuntansi*, 27, 874. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v27.i02.p02>
- Maharriffyan, M., & Oktaviani, R. M. (2021). Kajian Perilaku Pajak Umkm Dari Perspektif Theory of Planned Behavior. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 14(2), 126–135. <https://doi.org/10.30813/jab.v14i2.2550>
- Pasaribu, S., & Radikun, T. B. S. (2021). Penerapan Teori Perilaku Terencana dalam Pengambilan Keputusan Etis. *Psychocentrum Review*, 3(2), 164–173. <https://doi.org/10.26539/pcr.32640>
- Rahaman, H. M. S., Stouten, J., & Guo, L. (2019). Antecedents of ethical leadership: the theory of planned behavior. *Leadership and Organization Development Journal*, 40(6), 735–746. <https://doi.org/10.1108/LODJ-11-2018-0417>
- Silaban, A. (2012). Perilaku Disfungsional Auditor Dalam Pelaksanaan Program Audit. *Universitas Tarumanagara Journal of Accounting*, 16(02), 308–320. <https://doi.org/https://doi.org/10.24912/ja.v16i2.536>
- Smith, K. J., Emerson, D. J., & Boster, C. R. (2018). An examination of reduced audit

- quality practices within the beyond the role stress model. *Managerial Auditing Journal*, 33(8-9), 736-759. <https://doi.org/10.1108/MAJ-07-2017-1611>
- Sulistiyo, H. (2014). Relevansi Nilai Religius dalam Mencegah Perilaku Difungsional Audit. *Jurnal Ekonomi Manajemen Dan Akuntansi*, 36(21), 1-13.
- Utama, M. S. (2016). *Aplikasi Analisis Kuantitatif Untuk Ekonomi dan Bisnis*. c.v sastra utama.
- Wiyantoro, L. S., Yan, C., & Liu, Y. (2023). Evaluating the performance of external auditor during COVID-19: The case of dysfunctional audit behaviour in Indonesia. *Cogent Business and Management*, 10(2). <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2246744>
- Yodhita, A. (2023). Detecting Individual Intentional Behavior In Committing Financial Report Fraud Using The Theory Of Planned Behavior. *Journal Research of Social Science, Economics, and Management*, 2(12), 2885-2899. <https://doi.org/10.59141/jrssem.v2i12.497>
- Yuniarwati, Y., Ardana, I. C., & Dewi, S. P. (2022). Theory of Planned Behavior for Predicting Fraudulent Financial Reporting Intentions. *Proceedings of the 3rd Tarumanagara International Conference on the Applications of Social Sciences and Humanities (TICASH 2021)*, 655(Ticash 2021), 529-537. <https://doi.org/10.2991/assehr.k.220404.083>
- Zulaikha, Basuki Hadiprajitno, P. T., Rohman, A., & Handayani, S. (2021). Effect of attitudes, subjective norms and behavioral controls on the intention and corrupt behavior in public procurement: Fraud triangle and the planned behavior in management accounting. *Accounting*, 7(2), 331-338. <https://doi.org/10.5267/j.ac.2020.11.020>