

**TIME BUDGET PRESSURE MEMODERASI PENGARUH KARAKTERISTIK
PERSONAL AUDITOR TERHADAP PENERIMAAN PERILAKU
DISFUNGSIONAL AUDIT**

**Luh Mahatma Setya Devi¹
I G.N.A Suaryana²**

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: deviiSETYA@Ymail.com / telp: +62 81 353 392 220

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji *time budget pressure* memoderasi pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Metode penentuan sampel menggunakan teknik sampling jenuh dimana semua anggota populasi digunakan sebagai sampel. Data pada penelitian ini dikumpulkan dengan menyebarkan kuesioner yang akan diisi atau dijawab oleh responden auditor pada KAP di Denpasar. Peneliti menggunakan *moderated regression analysis (MRA)* sebagai pengujian hipotesis. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit berpengaruh positif. *Time budget pressure* dan penerimaan perilaku disfungsi audit tidak memiliki pengaruh secara langsung. Selain itu *time budget pressure* mampu memperkuat pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.

Kata Kunci: Penerimaan perilaku disfungsi audit, karakteristik personal auditor, *time budget pressure*

ABSTRACT

This study aimed to test time budget pressure moderating influence of personal characteristics auditor on acceptance of dysfunctional audit behavior. The sampling method using saturated sampling technique in which all members of the population used as a sample. The data in this study were collected by distributing a questionnaire to be filled or answered by the respondent auditor in KAP in Denpasar. Researchers use moderated regression analysis (MRA) as hypothesis testing. Results of this study stated that the personal characteristics of the auditor on acceptance of dysfunctional audit behavior positive effect. Time budget pressure and acceptance of dysfunctional audit behavior has no direct influence. Additionally time budget pressure is able to strengthen the influence of personal characteristics auditor on acceptance of dysfunctional audit behavior.

Keywords: *Acceptance of dysfunctional audit behavior, characteristics personal auditors, time budget pressure*

PENDAHULUAN

Kualitas pekerjaan auditor berhubungan dengan kualifikasi keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan, dan sikap independensinya

terhadap klien (Christina, 2003). Jika auditor dapat melaksanakan pekerjaannya secara profesional maka laporan audit yang dihasilkan akan berkualitas. Meskipun demikian, ada kalanya opini audit kurang mendapat respon yang positif dikarenakan adanya kemungkinan terjadinya perilaku disfungsional oleh seorang auditor dalam proses audit (Donnelly *et al.*, 2003).

Perilaku disfungsional audit berhubungan dengan penurunan kualitas audit (*Public Oversight Board*, 2000 dalam Donnelly *et al.*, 2003). Perilaku disfungsional yang mempunyai pengaruh langsung terhadap kualitas audit adalah *altering/replacing of audit procedure* (mengganti proses audit), pemrosesan yang kurang akurat, kesalahan dari tahapan audit, pemerolehan bukti yang kurang, serta *premature sign-off* sedangkan perilaku audit yang mempunyai pengaruh tidak langsung terhadap kualitas audit adalah *under reporting of time* (Wijayanti, 2007).

Karakteristik personal auditor merupakan salah satu faktor yang berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Karakteristik personal mengacu pada bagian karakteristik psikologi dalam diri seseorang yang menentukan dan mencerminkan bagaimana orang tersebut merespon lingkungannya (Ikhsan, 2007). Karakteristik personal yang mempengaruhi penerimaan penyimpangan perilaku diantaranya yaitu *locus of control*, *turnover intention*, dan kinerja (Donnelly *et al.*, 2003; Hidayat Widi, 2012; Irawati, 2005; Nadirsyah dan Zuhra, 2009; Pujaningrum dan Sabeni, 2012).

Locus of control merupakan persepsi atau cara pandang seseorang terhadap sumber-sumber yang mengendalikan peristiwa-peristiwa baik atau buruk dalam hidupnya (Rotter, 1966). *Locus of control* ini dapat berupa internal dan eksternal. Ciri pembawaan internal *locus of control* adalah seseorang yang percaya jika kejadian dalam hidupnya selalu berada dalam kehendaknya, sehingga individu dengan internal *locus of control* akan teliti dalam mengambil keputusan, lebih terdorong melakukan usaha lebih besar untuk mengontrol lingkungannya. Sebaliknya individu dengan *eksternal locus of control* yakin jika segala hal yang terjadi dalam hidupnya berada di luar kendalinya dan percaya bahwa hidupnya dipengaruhi oleh keberuntungan, kesempatan, dan takdir serta lebih mempercayai kekuatan di luar dirinya.

Turnover intention terkait dengan keinginan karyawan untuk berpindah kerja. *Turnover* individu bisa terjadi karena balas jasa terlalu rendah, mendapatkan pekerjaan yang lebih baik, suasana dan lingkungan pekerjaan yang kurang cocok, kesempatan promosi tidak ada, dan perlakuan yang kurang adil (Hasibuan, 2007). Karakteristik personal auditor selanjutnya yang memengaruhi perilaku disfungsional audit adalah kinerja atau biasa juga disebut dengan *performance*. Dessler (1998) menyatakan kinerja merupakan prestasi kerja, yakni perbandingan antara hasil kerja yang dicapai dengan standar kerja yang telah ditetapkan. Kinerja dalam hal ini melibatkan kegiatan manajerial seperti perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, *staffing*, negoisasi, dan representasi. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Pujaningrum dan Sabeni (2012) menyatakan bahwa kinerja memiliki pengaruh yang

signifikan terhadap penerimaan perilaku penyimpangan audit. Seorang auditor dengan tingkat kinerja yang lebih rendah dapat terlibat dalam perilaku disfungsional disebabkan oleh penyimpangan perilaku yang dilakukan dianggap sebagai kebutuhan karena tujuan organisasi atau individual tidak dapat dicapai melalui langkah-langkah atau cara-cara umum yang sering dilakukan.

Peneliti memasukkan *time budget pressure* sebagai variabel moderasi, variabel *time budget pressure* diambil karena tekanan anggaran waktu audit dapat menyebabkan auditor merasa tertekan dalam melaksanakan prosedur audit karena ketidakseisuaian antara waktu yang tersedia dengan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas audit, dan selanjutnya kondisi tersebut dapat memotivasi auditor melakukan tindakan audit disfungsional (Kelley dan Seiler, 1982; Cook dan Kelley, 1988). Karena pada umumnya auditor yakin bahwa penyelesaian prosedur audit dalam batas anggaran merupakan faktor penting untuk mendapatkan laba dari suatu perikatan dan kelangsungan karir mereka di KAP (Kelley dan Seiler, 1982; Lightner *et al.*, 1982).

Pengaruh karakteristik individual auditor terhadap tekanan anggaran waktu yang dirasakan didasarkan pada literatur perilaku organisasi tentang stres-kerja yang menyatakan persepsi dan respon individual terhadap penyebab stres (*stressors*) diperantarai karakteristik individual (Gibson, Ivancevich dan Donnelly 1995; Robbins, 2002; Kreitner dan Kinicki, 2000). Penelitian ini mengadopsi penelitian

yang telah dilakukan oleh Irawati, dkk. (2005) yang meneliti pengaruh karakteristik personal auditor terhadap tingkat penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit.

Perbedaan penelitian ini dengan Irawati, dkk. (2005) terletak pada variabel moderasi yaitu *time budget pressure*. Auditor yang berada dalam posisi mengalami tekanan yang berhubungan dengan waktu sering kali dalam tingkat tertentu justru akan memberikan dorongan motivasi, tetapi pada tingkat yang melebihi batas tekanan waktu justru akan menyebabkan tingginya tingkat stres sehingga dapat mempengaruhi sikap, niat, dan perilaku auditor akibatnya dapat memicu auditor melakukan perilaku disfungsional audit.

Dari latar belakang yang telah diuraikan diatas, maka permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah: bagaimana karakteristik personal auditor berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Bagaimana *time budget pressure* berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Bagaimana *time budget pressure* memoderasi pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang telah dinyatakan, maka tujuan penelitian ini adalah: untuk menguji secara empiris pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Untuk menguji secara empiris pengaruh *time budget pressure* terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Untuk menguji secara empiris *time budget pressure*

memoderasi pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

Kegunaan penelitian ini diharapkan memberikan manfaat secara teoritis maupun praktis bagi semua pihak yang mempunyai kaitan dengan penelitian ini, antara lain: dapat memberikan kontribusi dalam kajian empiris dan dijadikan sebagai sumber referensi dan informasi bagi peneliti sejenis maupun civitas akademika lainnya dalam rangka mengembangkan ilmu pengetahuan untuk perkembangan dan kemajuan dunia pendidikan. Selain itu dapat memberikan manfaat bagi para auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Denpasar dan bagi para auditor secara umum dalam menjalankan praktik profesional mereka guna mendorong pekerjaan audit yang lebih berkualitas.

Teori kurva U terbalik merupakan model yang sering digunakan dalam menjelaskan hubungan antara tekanan dan kinerja. Menurut Robbins (2006), stres yang dianggap berlebihan akan menempatkan tuntutan yang tidak dapat dicapai, yang mengakibatkan kinerja menurun. Hal ini relevan dengan tekanan anggaran waktu sangat besar akan menyebabkan tingkat stres yang tinggi yang berpengaruh terhadap karakteristik personal auditor sehingga melakukan perilaku disfungsional audit. Sebaliknya jika tekanan anggaran waktu yang rendah berpengaruh terhadap penurunan kemungkinan terjadinya perilaku disfungsional audit.

Faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat perbedaan penerimaan auditor atas penyimpangan perilaku dalam audit, diantaranya adalah karakteristik personal

auditor. Karakteristik personal yang mempengaruhi penerimaan penyimpangan perilaku diantaranya yaitu *locus of control*, *turnover intention*, dan kinerja (Donnelly *et al.*, 2003; Hidayat Widi, 2012; Irawati, 2005; Nadirsyah dan Zuhra, 2009; Pujaningrum dan Sabeni, 2012).

Locus of control internal maupun eksternal memiliki pengaruh terhadap penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit, dimana individu yang memiliki *internal locus of control* berhubungan negatif dengan *dysfunctional audit behaviour*. Sedangkan seseorang yang cenderung memiliki *locus of control eksternal* memiliki hubungan yang positif terhadap *dysfunctional audit behaviour*. Individu dengan *internal locus of control* yang kuat cenderung memiliki level kerja yang lebih tinggi dan cenderung lebih sukses dibandingkan dengan eksternal (Greenberg dan Baron, 1993).

Pujaningrum dan Sabeni (2012) mengatakan bahwa individu akan terdorong oleh kepuasan dari kinerja mereka. Seseorang akan cenderung termotivasi ketika menyadari bahwa hasil kerjanya diterima dengan baik oleh orang lain dan dengan demikian akan mendorong mereka untuk terus berusaha meningkatkan kinerja. Perilaku disfungsi dapat terjadi pada individu dalam situasi dimana seseorang merasa dirinya kurang mampu untuk mencapai tujuan pribadi maupun organisasi dengan kinerja yang dihasilkannya sendiri (Gable dan Dangelo, 1994 dalam Donnelly *et al.*, 2003), sehingga hal ini mendorong individu tersebut untuk melakukan penyimpangan perilaku demi mencapai tujuannya.

Auditor yang memiliki tingkat *turnover* yang tinggi cenderung memiliki penerimaan perilaku disfungsi audit yang tinggi pula. Tingkat *turnover* juga dapat dikaitkan dengan kinerja. Seseorang yang berkinerja baik cenderung bertahan dalam organisasi dibandingkan dengan yang berkinerja kurang memuaskan. Perbedaan ini dapat disebabkan oleh adanya penghargaan untuk individu yang memiliki kinerja bagus dan tekanan untuk individu dengan kinerja kurang baik atau di bawah standar.

Theory of attitude change adalah teori yang memprediksi sikap dan perilaku yang terdiri atas berbagai macam teori yang dinaunginya (Siegel dan Marconi, 1989 dalam Fatimah, 2012), contohnya *Dissonance Theories* dan *Functional Theory*. *Dissonance theory* adalah ketidaksesuaian mendorong seseorang untuk mengeliminasi atau mengurangi ketidaksesuaian tersebut. Sedangkan teori fungsional dari perubahan sikap adalah seorang auditor dapat melakukan tindakan apa saja termasuk penyimpangan perilaku untuk memenuhi kebutuhan akan kesesuaian tuntutan yang diperolehnya.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Irawati, dkk. (2005) melakukan penelitian terhadap auditor di kantor akuntan publik di DKI Jakarta. Penelitian tersebut membuktikan bahwa karakteristik personal auditor berhubungan positif dengan penerimaan *dysfunctional audit behavior*. Selain Irawati, dkk. (2005) penelitian yang dilakukan oleh Harini *et al.*, (2010); Nadirsyah dan Zuhra (2009); Fitriany *et al.*, (2010); Kartika dan Wijayanti (2007); Pujaningrum dan Sabeni (2012); Hidayat Widi (2012); Paino *et al.*, (2011); dan Yuniarti (2012) juga

memberikan bukti empiris adanya hubungan karakteristik personal auditor terhadap perilaku disfungsional audit. Dari uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis :

H₁: Karakteristik personal auditor berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

Dalam kondisi normal, estimasi penyediaan jumlah waktu yang dialokasikan untuk suatu proses audit harus tersedia karena hal tersebut akan dijadikan dasar untuk estimasi biaya audit, alokasi pekerjaan personal staf dan untuk evaluasi kinerja staf auditor. Keterbatasan dalam waktu yang telah ditetapkan untuk penugasan akan menyebabkan auditor bekerja di bawah tekanan waktu sehingga pekerjaannya akan dilakukan lebih cepat, menyebabkan kemungkinan auditor mengabaikan beberapa proses audit dan hanya menyelesaikan yang penting-penting saja. Tekanan anggaran waktu merupakan gambaran normal dari sistem pengendalian auditor. Tekanan yang dihasilkan oleh anggaran waktu yang sangat ketat secara konsisten berhubungan dengan penyimpangan perilaku (Christina, 2003).

Teori kurva U terbalik merupakan model yang sering digunakan dalam menjelaskan hubungan antara tekanan dan kinerja. Menurut Robbins (2006), stres yang dianggap berlebihan akan menempatkan tuntutan yang tidak dapat dicapai, yang mengakibatkan kinerja menurun. Teori U terbalik dinyatakan sesuai dengan kondisi ketika auditor berada dalam suatu tekanan anggaran waktu. Hal ini relevan dengan tekanan anggaran waktu sangat besar akan menyebabkan tingkat stres yang tinggi yang berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Sebaliknya jika

tekanan anggaran waktu yang rendah berpengaruh terhadap penurunan kemungkinan terjadinya perilaku disfungsional audit.

Menurut Suprianto, 2009 dalam penelitiannya menyatakan ketika *time budget pressure* meningkat, maka perilaku disfungsional audit juga akan meningkat. Misalnya, tekanan waktu yang berkaitan dengan tenggang waktu dan hasil anggaran di *premature sign-off* dari langkah-langkah program audit (Alderman dan Deitrick, 1982). Menurut Svanberg dan Ohman, 2013, penilaian risiko dan ukuran sampel berkurang ketika auditor berada dalam tekanan waktu. Berdasarkan penjabaran penelitian-penelitian terdahulu maka dapat disimpulkan bahwa semakin besar peningkatan *time budget pressure* maka akan meningkatkan penerimaan perilaku disfungsional audit. Jadi hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₂: *Time budget pressure* berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

Tekanan anggaran waktu yang dirasakan oleh seorang auditor profesional dapat mengakibatkan tingkat stress yang tinggi sehingga dapat berpengaruh terhadap sikap, niat, dan perilaku auditor. Auditor sering memilih berusaha keras agar dapat mencapai anggaran yang ditetapkan dibandingkan memilih profesionalisme kerja ketika berhadapan pada anggaran waktu yang ketat dan sukar dicapai. Hal tersebut karena pentingnya pencapaian anggaran oleh seorang auditor sebagai evaluasi kinerja dalam melaksanakan tugasnya yang sangat berpengaruh terhadap karirnya (Christina, 2003). Auditor terkadang melakukan perilaku menyimpang agar dapat mencapai anggaran waktu yang telah ditetapkan. Pada kondisi dimana anggaran waktu

dirasakan tidak dapat dicapai, frekuensi perilaku audit disfungsional berada pada level tertinggi.

Teori kurva U terbalik merupakan model yang sering digunakan dalam menjelaskan hubungan antara tekanan dan kinerja. Menurut Robbins (2006), stres yang dianggap berlebihan akan menempatkan tuntutan yang tidak dapat dicapai, yang mengakibatkan kinerja menurun. Hal ini relevan dengan tekanan anggaran waktu sangat besar akan menyebabkan tingkat stres yang tinggi yang berpengaruh terhadap karakteristik personal auditor sehingga melakukan perilaku disfungsional audit.

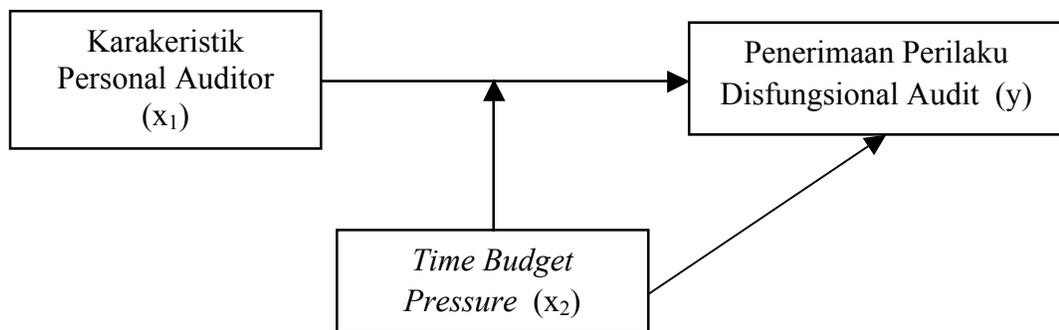
Hasil penelitian Lautania (2011) menunjukkan bahwa semakin tinggi *time budget pressure*, maka kinerja auditor juga semakin buruk. Christina (2003) juga membuktikan bahwa tekanan anggaran waktu memungkinkan munculnya perilaku disfungsional. Berdasarkan uraian di atas, pada penelitian ini diprediksi semakin meningkat tekanan anggaran waktu yang dirasakan, maka akan dapat mengubah karakteristik personal auditor yang dimiliki sehingga dapat meningkatkan perilaku audit disfungsional dalam pelaksanaan program audit. Sesuai dengan prediksi tersebut, hipotesis penelitian adalah sebagai berikut:

H₃: *Time budget pressure* memperkuat pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

METODE PENELITIAN

Sumarni dan wahyuni (2005) menyatakan desain penelitian merupakan perencanaan, struktur, dan strategi penelitian dalam rangka menjawab pertanyaan dan

mengendalikan penyimpangan yang mungkin terjadi. Pendekatan yang digunakan pada penelitian ini adalah asosiatif dengan tipe kausilitas. Pendekatan ini menyatakan pengaruh antara variabel independen yaitu karakteristik personal auditor pada variabel dependen yaitu penerimaan perilaku disfungsional audit dengan variabel moderasi yaitu *time budget pressure*.



Gambar 1. Kerangka Konseptual

Sumber: Data primer diolah, (2015)

Lokasi dari penelitian ini yakni Kantor Akuntan Publik di Denpasar. KAP yang dipilih merupakan anggota Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dan terdaftar dalam Direktorat Kantor Akuntan Publik Indonesia. Lokasi tersebut dipilih agar memudahkan dalam mengumpulkan data sebab kantor akuntan publik yang terdaftar dalam Direktorat dapat mudah diketahui nama beserta alamatnya. Objek dalam penelitian ini adalah perilaku disfungsional audit yang dipengaruhi karakteristik personal auditor dengan *time budget pressue* sebagai variabel moderasi. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif dan kualitatif. Data kuantitatif pada penelitian ini adalah hasil jawaban responden dari kuisisioner

yang dibagikan kepada responden. Data kualitatif pada penelitian ini adalah kuesioner yang dibagikan kepada responden.

Data dalam penelitian ini bersumber dari data primer dan data sekunder. Data primer yang dimaksudkan dalam penelitian ini di peroleh dari kuisisioner yang dibagikan kepada para responden. Kuesioner tersebut dibagikan secara langsung oleh peneliti kepada para auditor yang berkerja di Kantor Akuntan Publik di Denpasar. Data sekunder dalam penelitian ini didapatkan melalui tinjauan kepustakaan (*library research*) dan mengakses *website* serta situs-situs yang berkaitan dengan penelitian.

Variabel-variabel yang dianalisis dalam penelitian ini meliputi tiga variabel yaitu variabel bebas, variabel moderasi, dan variabel terikat. Variabel bebas dalam penelitian ini adalah karakteristik personal auditor (X1). Variabel moderasi penelitian ini adalah *time budget pressure* (X2), sedangkan variabel terikat dalam penelitian ini adalah Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Y). Untuk menguji hipotesis yang telah diajukan maka setiap variabel perlu diberikan ukuran dan definisi dengan jelas terlebih dahulu. Adapun definisi dari variabel yang akan digunakan adalah: 1) Karakteristik personal auditor yang memengaruhi penerimaan perilaku disfungsional audit secara langsung terbagi atas tiga yaitu *locus of control* (internal dan eksternal), *turnover intention* (keinginan berpindah kerja), dan kinerja atau prestasi kerja, 2) *Time Budget Pressure* adalah tekanan yang timbul dari keterbatasan sumber daya yang dapat diberikan untuk melaksanakan tugas, 3) Perilaku disfungsional (*dysfunctional behavior*) dalam penelitian ini adalah perubahan perilaku auditor yang

mengancam prosedur audit seperti tindakan melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya (*underreporting of audit time*), penyelesaian langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur (*premature signing-off*), serta *reduced audit quality behavior* yang merupakan tindakan yang diambil auditor untuk mengurangi efektivitas pengumpulan bukti selama pengujian.

Populasi merupakan objek atau subjek yang memiliki karakteristik dan kualitas tertentu sesuai dengan keinginan peneliti yang akan diteliti dan ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2014). Populasi yang dipergunakan dalam penelitian ini yaitu seluruh auditor yang bekerja di KAP Denpasar yang terdaftar dalam Direktori Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2015. Sampling jenuh merupakan teknik penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini.

Peneliti menyebarkan kuisisioner pada KAP di Denpasar, dengan jumlah responden 87 orang, kuisisioner dibagikan sesuai dengan jumlah auditor yang berkerja di masing-masing KAP. Data dikumpulkan melalui penyebaran daftar pertanyaan (kuisisioner) yang akan diisi atau dijawab oleh responden auditor pada KAP di Denpasar. Kuisisioner diberikan secara langsung kepada responden.

Pengujian instrumen penelitian menggunakan statistik deskriptif, uji validitas dan uji realibilitas. Statistik deskriptif merupakan statistik yang digunakan untuk menganalisa data dengan mendeskripsikan dan menggambarkan data yang telah dikumpulkan tanpa adanya maksud untuk menarik kesimpulan (Sugiyono, 2014).

Statistik deskriptif dapat diukur dilihat dari nilai rata – rata (mean), standar deviasi, nilai minimum dan nilai maksimum dari skala jawaban responden pada setiap variabel. Uji Validitas dilakukan untuk memastikan bahwa masing-masing item dalam instrumen penelitian mampu mengukur variabel yang ditetapkan dalam penelitian ini. Kuesioner dikatakan valid apabila pertanyaan yang terdapat di dalam kuesioner dapat mengukur apa yang ingin diukur oleh peneliti (Ghozali, 2013). Uji reliabilitas adalah alat ukur menguji konsistensi jawaban responden. Suatu kuisioner dikatakan reliable jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten dari waktu ke waktu. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah Moderated Regression Analysis (MRA).

Salah satu cara yang dapat digunakan untuk menguji apakah suatu variabel merupakan variabel moderating yakni dengan melakukan uji interaksi. Regresi dengan melakukan uji interaksi antarvariabel disebut dengan *Moderated Regression Analysis*. MRA merupakan aplikasi khusus regresi berganda linier dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen).

Model untuk menguji hubungan karakteristik personal auditor dengan penerimaan perilaku disfungsional audit yang dimoderasi oleh *time budget pressure*, sebagai berikut:

$$Y = a + B_1X_1 + B_2X_2 + B_3X_1 * X_2 + e \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan:

Y = Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit

a	= Konstanta
B	= Koefisien regresi
X1	= Karakteristik Personal Auditor
X2	= <i>Time Budget Pressure</i>
X1*X2	= Interaksi karakteristik personal auditor dengan <i>time budget pressure</i>
e	= Residual error

Model ini selanjutnya akan diuji dengan melakukan Uji Koefisiensi Determinasi (R^2) untuk menunjukkan seberapa jauh kemampuan variabel independen dalam menerangkan variasi variabel dependen. Uji F untuk mengetahui pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Selanjutnya juga dilakukan Uji t untuk mengetahui pengaruh variabel bebas secara parsial terhadap variabel terikat. Selain model juga akan diuji dengan menggunakan uji asumsi klasik agar hasil estimasi regresi yang dilakukan benar-benar berdistribusi normalitas, dan bebas dari gejala heterokedasitas Uji normalitas dilakukan untuk menguji sebuah regresi apakah variabel dependen, independen atau keduanya memiliki distribusi normal atau tidak (Ghozali, 2013). Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji model regresi apakah terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya (Ghozali, 2013).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) atau *Indonesian Institute of Certified Public Accountants* (IICPA), mempunyai latar belakang sejarah yang cukup panjang, dimulai dari didirikannya Ikatan Akuntan Indonesia di tahun 1957 yang merupakan perkumpulan akuntan Indonesia yang pertama. Perkembangan profesi dan organisasi

Akuntan Publik di Indonesia tidak bisa dipisahkan dari perkembangan perekonomian, dunia usaha dan investasi baik asing maupun domestik, pasar modal serta pengaruh global. Secara garis besar tonggak sejarah perkembangan profesi dan organisasi akuntan publik di Indonesia memang sangat dipengaruhi oleh perubahan perekonomian negara pada khususnya dan perekonomian dunia pada umumnya.

Pada tanggal 4 Juni 2007, secara resmi IAPI diterima sebagai anggota asosiasi yang pertama oleh IAI. Pada tanggal 5 Pebruari 2008, Pemerintah Republik Indonesia melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 mengakui IAPI sebagai organisasi profesi akuntan publik yang berwenang melaksanakan ujian sertifikasi akuntan publik, penyusunan dan penerbitan standar profesional dan etika akuntan publik, serta menyelenggarakan program pendidikan berkelanjutan bagi seluruh akuntan publik di Indonesia.

Jasa akuntan publik sangat diperlukan dalam mendorong pertumbuhan perekonomian nasional yang sehat, meningkatkan transparansi, dan mutu informasi dalam bidang keuangan. KAP menurut SK. Menkeu No.43/kmk.017/1007 tanggal 27 Januari 1997 sebagaimana diubah dengan SK. Menkeu No 470/kmk.017/1999 tertanggal 4 Oktober 1999, adalah lembaga yang memiliki izin dari menteri keuangan sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam menjalankan pekerjaannya.

Karena penelitian ini menggunakan kuesioner maka kualitas kuisisioner penting untuk diperhatikan. Hasil penelitian tidak akan berguna jika instrument untuk mengukur hasil penelitian tersebut tidak berkualitas. Oleh karena itu kuesioner yang

akan digunakan perlu diuji statistik deskriptif, validitas dan reliabilitasnya terlebih dahulu. Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran dari suatu data yang dilihat dari jumlah sampel, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata – rata, dan standar deviasi dari masing-masing variabel penelitian.

Tabel 1.
Hasil Statistik Deskriptif Data Uji

Variabel	N	Min.	Max.	Mean	Std. Deviation
Karakteristik Personal Auditor	63	1,89	4,89	3,49	0,739
<i>Time Budget Pressure</i>	63	1,00	4,56	3,53	0,783
Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit	63	1,67	4,50	3,37	0,894

Sumber: Data Diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 1 dapat disimpulkan bahwa jumlah pengamatan (N) penelitian ini berjumlah 63. Variabel karakteristik personal auditor memiliki nilai minimum sebesar 1,89 dan nilai maksimum sebesar 4,89 dengan nilai rata – rata sebesar 3,49. Nilai rata-rata sebesar 3,49 berarti secara umum penilaian responden terhadap variabel karakteristik personal auditor pada KAP di Denpasar dalam kategori baik. Berarti rata-rata responden menjawab setuju mengenai variabel karakteristik personal auditor. Standar deviasi pada variabel karakteristik personal auditor adalah sebesar 0,739. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata – ratanya adalah 0,739.

Variabel *time budget pressure* memiliki nilai minimum sebesar 1 dan nilai maksimum sebesar 4,56 dengan nilai rata – rata sebesar 3,53. Nilai rata-rata sebesar 3,53 berarti secara umum penilaian responden terhadap variabel *time budget pressure*

pada KAP di Denpasar dalam kategori baik. Berarti rata-rata responden menjawab setuju mengenai variabel *time budget pressure*. Standar deviasi pada variabel *time budget pressure* adalah sebesar 0,783. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata – ratanya adalah 0,783.

Variabel penerimaan perilaku disfungsional audit memiliki nilai minimum sebesar 1,67 dan nilai maksimum sebesar 4,50 dengan nilai rata – rata sebesar 3,37. Nilai rata-rata sebesar 3,37 berarti secara umum penilaian responden terhadap variabel penerimaan perilaku disfungsional audit pada KAP di Denpasar dalam kategori baik. Berarti rata-rata responden menjawab setuju mengenai variabel penerimaan perilaku disfungsional audit. Standar deviasi pada variabel penerimaan perilaku disfungsional audit adalah sebesar 0,894. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata – ratanya adalah 0,894.

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid dan sahnya suatu kuesioner. Kuesioner dinyatakan valid jika pertanyaan yang terdapat dalam kuesioner dapat mengukur apa yang ingin diukur oleh peneliti. Validnya suatu kuesioner dapat dilihat dari nilai r hitung yang lebih besar dari 0,30 pada *pearson correlation*. Dapat dilihat pada table 2 bahwa instrumen penelitian yang terdiri dari item-item pertanyaan karakteristik personal auditor (X_1), *Time Budget Pressure* (X_2), perilaku disfungsional audit (Y) adalah valid. Hal ini dikarenakan korelasi antara skor masing – masing pertanyaan dengan skor total besarnya diatas 0,30.

Tabel 2.
Hasil Uji Validitas

No	Variabel	Kode Instrumen	Nilai Pearson Correlation	Keterangan
1	Karakteristik Personal Audiotr (X1)	X1.1	0,929	Valid
		X1.2	0,879	Valid
		X1.3	0,886	Valid
		X1.4	0,807	Valid
		X1.5	0,749	Valid
		X1.6	0,839	Valid
		X1.7	0,875	Valid
		X1.8	0,731	Valid
		X1.9	0,595	Valid
		X1.10	0,929	Valid
		X1.11	0,879	Valid
		X1.12	0,878	Valid
		X1.13	0,798	Valid
		X1.14	0,756	Valid
		X1.15	0,832	Valid
		X1.16	0,825	Valid
		X1.17	0,731	Valid
		X1.18	0,671	Valid
2	Time Budget Pressure (X2)	X2.1	0,795	Valid
		X2.2	0,907	Valid
		X2.3	0,863	Valid
		X2.4	0,746	Valid
		X2.5	0,843	Valid
		X2.6	0,830	Valid
		X2.7	0,798	Valid
		X2.8	0,660	Valid
		X2.9	0,735	Valid
3	Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Y)	X2.1	0,943	Valid
		X2.2	0,843	Valid
		X2.3	0,939	Valid
		X2.4	0,939	Valid
		X2.5	0,918	Valid
		X2.6	0,894	Valid

Sumber: Data Diolah, 2015

Uji reliabilitas menggunakan teknik *cronbach's alpha*. Jika hasil dari *cronbach's alpha* menghasilkan nilai *alpha* diatas 0,60, maka instrumen yang digunakan dikatakan reliabel. Dapat dilihat pada table 3 bahwa bahwa nilai *cronbach's alpha* masing-masing variabel memiliki nilai lebih besar dari 0,60. Hal ini

menunjukkan bahwa semua pertanyaan dalam kuesioner penelitian ini reliabel dan dapat digunakan.

Tabel 3.
Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
1	Karakteristik Personal Auditor (X1)	0,969	Reliabel
2	<i>Time Budget Pressure</i> (X2)	0,924	Reliabel
3	Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Y)	0,959	Reliabel

Sumber: Data Diolah, 2015

Uji asumsi klasik dilakukan sebelum menguji dan menganalisis data dengan model regresi. Adapun pengujian asumsi klasik dalam penelitian ini meliputi uji normalitas dan uji heteroskedastisitas. Uji normalitas dilakukan untuk menguji sebuah regresi apakah memiliki distribusi normal atau tidak. Pada penelitian ini, uji normalitas menggunakan uji statistik yaitu dengan uji *Kolmogorov – Smirnov* (K-S). Dapat dilihat pada table 4 bahwa nilai signifikan dari model persamaan bernilai 0,820. Hal ini menunjukkan bahwa model persamaan memenuhi uji normalitas karena nilai *Asymp. Sig.* lebih besar dari 0,05.

Tabel 4.
Hasil Uji Normalitas

No	Persamaan	Z	Asymp. Sig.
1	$Y = a + B_1X_1 + B_2X_2 + B_3X_1*X_2 + e$	0,632	0,820

Sumber: Data Diolah, 2015

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji model regresi apakah terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Uji heteroskedastisitas pada penelitian ini menggunakan uji statistik dengan

menggunakan uji glejser. Uji glejser dilakukan dengan cara meregresi nilai *absolute residual* dari model yang diestimasi terhadap variabel bebas. Jika nilai signifikannya lebih besar dari 0,05 maka tidak terjadi gejala heterokedastisitas. Dapat dilihat pada table 5 bahwa nilai signifikansi masing-masing variabel pada model regresi nilainya melebihi 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi tersebut bebas dari gejala heteroskedastisitas.

Tabel 5.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

NO	Persamaan	Variabel	t	Sig.
1	$Y = a + B_1X_1 + B_2X_2 + B_3X_1*X_2 + e$	X1	0,546	0,587
		X2	1,197	0,236
		X1*X2	-1,147	0,256

Sumber: Data Diolah, 2015

Untuk mengetahui *time budget pressure* memoderasi pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit, maka digunakan *moderated regression analysis* (MRA), R^2 , *t-test* dan *F-test*. Hasil dari analisis tersebut dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 6.
Hasil Analisis Regresi Moderasi

Variabel	Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	T	Sig
	B	Std. Error	Beta		
Constant	1,596	0,918		1,739	0,087
X1	0,493	0,245	0,406	2,013	0,049
X2	-0,518	0,282	-0,454	-1,835	0,072
X1*X2	0,153	0,076	0,640	2,023	0,048
<i>Adjusted R_{square}</i>	:	0,4			
F_{hitung}	:	35,021			
$Sig. F_{hitung}$:	0,000			

Sumber: Data diolah, 2015

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan pada table 6 dapat diamati mengenai koefisien determinasi (R^2), uji kesesuaian model (uji F) dan uji statistik t (uji t). Koefisien determinasi yang digunakan pada analisis regresi moderasi adalah nilai *Adjusted R_{square}*. Hasil analisis menunjukkan nilai sebesar 0,622. Ini berarti perubahan yang terjadi pada penerimaan perilaku disfungsional audit dapat dijelaskan oleh karakteristik personal auditor dan *time budget pressure* sebagai pemoderasi sebesar 62,2 persen, sedangkan 37,8 persen sisanya dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diuji dalam penelitian ini.

Tabel 6 menunjukkan bahwa nilai F_{hitung} yang diperoleh adalah sebesar 35,021 dengan signifikansi 0,000. Signifikansi ini jelas lebih kecil dari Alpha ($\alpha = 0,05$) maka model regresi telah memenuhi prasyarat kelayakan model regresi.

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) pada Tabel 6 diketahui bahwa pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit memiliki nilai b_1 adalah 0,493 dan signifikan nilai t sebesar 0,049 yang berarti angka tersebut lebih kecil dari nilai α yaitu 0,05. Artinya hipotesis pertama yang menyatakan bahwa karakteristik personal auditor berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit diterima.

Berdasarkan hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi *locus of control eksternal* dan *turnover intention* auditor, maka penerimaan perilaku disfungsional audit akan semakin meningkat. Selain itu jika auditor berekspektasi

tinggi mengenai kinerja yang dihasilkannya, maka penerimaan perilaku disfungsional audit akan semakin meningkat. Karena auditor yang berekspektasi tinggi mengenai kinerjanya akan berusaha melakukan apapun agar kinerjanya terlihat bagus. Sehingga dapat disimpulkan semakin meningkatnya karakteristik personal auditor yang kurang baik maka semakin meningkat pula penerimaan perilaku disfungsional audit. Siegel *and* Marconi (1989) juga menjelaskan bagaimana pengaruh personal auditor dapat memengaruhi perilaku disfungsional audit sebagai berikut *“Personality can be most closely linked to the issue of failure as an auditor. A heavy majority of people who begin careers in auditing either do not last or do not truly succeed if they remain in the field”*. Personal yang baik tentu akan menghasilkan tindakan yang baik, demikian pula sebaliknya. Personal yang kurang baik akan menghasilkan tindakan yang kurang baik pula.

Hasil penelitian ini selaras dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Irawati, dkk. (2005), Harini *et al.*, (2010); Nadirsyah dan Zuhra (2009); Fitriany *et al.*, (2010); Kartika dan Wijayanti (2007); Pujaningrum dan Sabeni (2012); Hidayat Widi (2012); Paino *et al.*, (2011); dan Yuniarti rita (2012) yang mengatakan bahwa karakteristik personal auditor berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) pada Tabel 6 diketahui bahwa pengaruh *time budget pressure* terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit memiliki signifikan nilai t

sebesar 0,072 yang berarti angka tersebut lebih besar dari nilai α yaitu 0,05. Artinya hipotesis kedua yang menyatakan bahwa *time budget pressure* berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit ditolak.

Berdasarkan hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa *time budget pressure* tidak memiliki pengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit secara langsung. Hal ini dikarenakan auditor tidak merasa tertekan terhadap anggaran waktu yang ditetapkan oleh manajemen KAP dalam proses audit sehingga auditor tidak menerima perilaku disfungsional audit. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan Suprianto (2009) dan Svanberg dan Ohman (2013) yang menyatakan ketika *time budget pressure* meningkat, maka perilaku disfungsional audit juga akan meningkat.

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) yang ditunjukkan pada Tabel 6 dapat dilihat nilai signifikan nilai t_{hitung} yaitu 0,048 lebih kecil dibandingkan nilai α sebesar 0,05. Artinya bahwa hipotesis ketiga yang menyatakan *time budget pressure* memperkuat pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit diterima.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian dari (Lautania, 2011) yang menyatakan bahwa semakin tinggi *time budget pressure*, maka kinerja auditor juga semakin buruk. Christina (2003) juga membuktikan bahwa tekanan anggaran waktu memungkinkan munculnya perilaku disfungsional. Berdasarkan uraian di atas, pada penelitian ini disimpulkan semakin meningkat tekanan anggaran waktu yang

dirasakan, maka akan dapat mengubah karakteristik personal auditor yang dimiliki sehingga dapat meningkatkan penerimaan perilaku audit disfungsional dalam pelaksanaan program audit. Dengan demikian *time budget pressure* mampu memoderasi hubungan karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil pembahasan diatas dapat disimpulkan sebagai berikut: karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit memiliki pengaruh positif. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *locus of control eksternal*, *turnover intention* auditor, dan kinerja maka penerimaan perilaku disfungsional audit akan semakin meningkat.

Time budget pressure tidak memiliki pengaruh secara langsung terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Hal ini dikarenakan auditor tidak merasa tertekan terhadap anggaran waktu yang ditetapkan oleh manajemen KAP dalam proses audit sehingga auditor tidak menerima perilaku disfungsional audit. *Time budget pressure* mampu memperkuat pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin meningkat tekanan anggaran waktu yang dirasakan, maka akan dapat mengubah karakteristik personal auditor yang dimiliki sehingga dapat meningkatkan penerimaan perilaku audit disfungsional dalam pelaksanaan program audit.

Berdasarkan simpulan diatas maka dapat diberikan saran mengenai beberapa hal yaitu: penelitian lebih lanjut diharapkan dapat memperluas daerah survei, atau menggunakan sampel yang berbeda dari penelitian ini, seperti menambah sampel auditor pemerintah/badan pemeriksa keuangan (BPK). Sehingga hasil penelitian lebih mungkin untuk disimpulkan secara umum.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis bagi para praktisi auditing khususnya manajemen KAP agar dapat mempertimbangkan karakteristik personal auditor dalam keputusan menetapkan waktu penugasan audit agar tercapai efesiensi audit tanpa mengurangi efektifitas audit. Hal ini dapat dilakukan dengan melakukan *review* secara terus terhadap kertas kerja auditor untuk mengetahui adanya perilaku disfungsional audit. Begitu juga para auditor sebaiknya memperhatikan pentingnya personal yang baik dalam menjalankan audit. Maraknya kasus korupsi dengan tingkat keterlibatan auditor eksternal maupun internal yang semakin meningkat, menjadikan masalah mengenai personal auditor itu sendiri layak untuk dikaji.

REFERENSI

- Alderman, C Wayne dan Deitrick, James W. 1982. Auditor's perceptions of Time Budget Pressures and Prematures Sign Offs: A Replication and Extensions. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Auburn University.
- Christina Sososutikno. 2003. Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional Audit Serta Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit. *Simposium Nasional Akuntansi VI Surabaya*.

- Cook, E. and Kelley, T. 1988. Auditor Stress and Time Budgets. *The CPA Journal*, Vol. 58, No. 7, pp. 83-86.
- Dessler Gary. 1998. *Manajemen Sumber Daya Manusia (Human Resource Management)* (ed ke-7). Jakarta: PT Prenhallindo.
- Donnelly D.P., Quirin J.J., David O'Bryan. 2003. Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditor's Personal Characteristics. *Behavioral Research In Accounting*. Vol 15, 87.
- Fitriyani., Gani, L., S, Sylvia V. N. P., Marganingsih, A., dan Anggrahita, V. 2010. Analisis Faktor Yang Mempengaruhi *Job Satisfaction Auditor* Dan Hubungannya Dengan Performance Dan Keinginan Berpindah Kerja Auditor. *Simposium Nasional Akutansi*, Purwokerto, 2010.
- Fleming, M.K. 1980. Budgeting Practices in Large CPA Firms. *The Journal of Accountancy*. May. pp. 55-62.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program*. Edisi Ketujuh. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Greenberg, J. dan Baron, R. A. 1993. *Behavior in Organizations*, (4th edition). New York: Allyn dan Bacon.
- Harini, Dwi, Agus Wahyudin, dan Indah Anisykurlillah. 2010. Analisis Penerimaan Auditor atas Dysfunctional Audit Behavior : Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwoketo.
- Hasibuan, I. Malayu S.P. 2007. *Manajemen Sumber Daya Manusia*, (Edisi Revisi). Jakarta: Bumi Aksara.
- Hidayat, W. 2012. ESQ dan *Locus of Control* Sebagai Antecedent Hubungan Kinerja Pegawai dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit Pada Badan Pengawas Daerah Jawa Timur. *Jurnal Mitra Bisnis dan Manajemen Bisnis*. 3(1): 50-74.
- Husna, Lina Febrina. Basuki Hadiprayitno. 2012. Analisis Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap Penerimaan Auditor Atas *Dysfunctional Audit Behavior* (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah dan Yogyakarta). *Skripsi S1*. Universitas Diponegoro, Semarang.

- Ikatan Akuntan Publik Indonesia. 2015. Direktori KAP & AP 2015. (Online). Diakses pada tanggal 22 Agustus 2015. Tersedia di website: <http://www.iapi.or.id/iapi/directory.php>.
- Irawati, Y., Petronila, T. A., dan Mukhlasi. 2005. Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku dalam Audit. *Simposium Nasional Akuntansi 8*. Solo. 15-16 September.
- Irwin.Ikhsan, Arfan & Muhammad Ishak. 2007. *Akuntansi Keprilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kartika., I dan Provita W. 2007. *Locus of Control* Sebagai Antecedent Hubungan Kinerja Pegawai dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit: Studi Pada Auditor Pemerintah yang Bekerja pada BPKP di Jawa Tengah dan DIY”. *Simposium Nasional Akuntansi*. Makassar, 26-28 Juli.
- 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*. Vol 9. No. 2. pp. 21-41.
- _____, and Seiler, R. E. 1982. Auditor Stress and Time Budget. *The CPA Journal*, December. pp. 24-34.
- Lautania, Maya Febriyanti. 2011. Pengaruh *Time Budget Pressure*, *Locus Of Control*, dan Perilaku Disfungsional Audit terhadap Kinerja Auditor. *Jurnal telaah dan riset akuntansi* Vol. 4 N0.1, Januari 2011.
- Lightner, S.S., Adams, S, and Lightner, K. 1982. “The Influence of Situational, Ethical and Expentancy Theory Variables on Accountants’ Underreporting Behavior”. *Auditing: Journal of Practice and Theory*, Vol. 2. pp. 1-12.
- Nadirsyah., dan Zuhra Intan, M. 2009. *Locus of Control*, *Time Budget Pressure*, dan Penyimpangan Perilaku dalam Audit. *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*. 2(2): 104- 116.
- Otley, D. T., and Pierce, B. J. 1996. Audit Time Budget Pressure: Consequence and Antecedents. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. Vol. 9 No. 1. pp. 31-58.
- Paino, H., Ismail, Z., dan Smith, M. 2012. Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Study in Malaysia. *Asian Review of Accounting*. 18(2): 167-173.

- Pierce, B, and Sweeney, B. 2004, Cost-Quality Conflict in Audit Firms: An Empirical Investigation. *European Accounting Review*. Vol. 13. No. 1. pp. 415-441.
- Pujaningrum, I. dan Sabeni, A. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penerimaan Auditor atas Penyimpangan Perilaku dalam Audit: Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Semarang. *Diponegoro Journal of Accounting*. Volume 1. No. 1.
- Rasuli, L.O. 2009. Pengaruh *Time Budget Pressure*, Perilaku Disfungsional dan Komitmen Organisasional Terhadap Kualitas Audit. Studi Pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur. *Tesis S2*. Malang: Universitas Brawijaya.
- Robbins Stephen, P. 2006. *Perilaku Organisasi*. Edisi kesepuluh. Jakarta: PT Indeks Kelompok Gramedia.
- Rotter, J.B. 1966 *The Social Learning Theory of Julian B. Rotter*. (<http://psych.fullerton.edu/jmearns/rotter.htm>, diakses 22 Agustus 2015).
- Siegel, G. and Marconi, H. R. 1989. *Behavioral Accounting* . United States of America: South-Western Publishing.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan Kombinasi (Mixed Methods)*. Bandung : Alfabeta.
- Sumarni dan Wahyuni. 2006, *Metodologi Penelitian dan Bisnis*, Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Suprianto, Edy. 2009. Pengaruh *Time Budget Pressure* Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah). *JAI* Vol.5, No.1, Maret 2009.
- Wijayanti, Provita. 2007. Pengaruh Karakteristik Auditor Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Studi Empiris Pada Auditor yang Bekerja di BPKP di Jawa Tengah dan DI Yogyakarta), *Tesis S2*, UNDIP, Semarang.
- Yuniarti, T. 2012. *The Effect of Tenure Audit anf Dysfunctional Behavior on Audit Quality*. *International Conference on Economic, Business and Marketing Management*. Vol. 29.