

## TEKANAN ANGGARAN WAKTU MEMODERASI *LOCUS OF CONTROL* INTERNAL PADA PERILAKU *UNDERREPORTING OF AUDIT TIME*

Gusi Made Dwi Oka Yuliani<sup>1</sup>  
Gede Juliarsa<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: dwiokayuliani02@gmail.com/ telp: +6285337700743

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time* dan kemampuan tekanan anggaran waktu dalam memoderasi pengaruh *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time*. Penelitian ini dilakukan pada auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Pengambilan sampel penelitian ini adalah dengan metode *non probability sampling* dengan teknik *purposive sampling*. Metode pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan metode *survey*. Sampel dari penelitian ini sebanyak 53 responden. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Moderating Regression Analysis (MRA)*. Keseluruhan variabel dalam penelitian ini adalah *valid* dan reliabel. Data penelitian memenuhi syarat bahwa data berdistribusi normal dan model yang digunakan tidak mengandung adanya heteroskedastisitas. Berdasarkan hasil dari analisis penelitian ditemukan bahwa *locus of control* internal berpengaruh negatif dan signifikan pada perilaku *underreporting of audit time*. Tekanan anggaran waktu memperkuat pengaruh *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time*.

**Kata kunci:** *Locus of Control* Internal, Tekanan Anggaran Waktu, Perilaku *Underreporting of Audit Time*

### ABSTRACT

*The aim of this research is to investigate the ability of time budget pressure in moderating the impact of internal locus of control on underreporting of audit time behavior. This research was conducted to the auditors who work in the public accounting firm of Bali Province. Sampling taking of this research is determined by method of non-probability sampling with purposive sampling technique. Method of collecting data is using survey method. The sample size of this research is 53 respondents. The data analysis technique used in this study is Moderating Regression Analysis (MRA). Based on the results of the analysis of this study found that the internal locus of control has negative and significant effect on underreporting of audit time behavior. Time budget pressure reinforce internal locus of control influence on underreporting of audit time behavior.*

**Keywords:** *Internal Locus of Control, Time Budget Pressure, Underreporting of Audit Time Behavior*

### PENDAHULUAN

Perkembangan dunia usaha di Indonesia sudah semakin maju. Kemajuan tersebut menuntut perusahaan untuk mengembangkan kemampuan bersaingnya. Menghadapi persaingan usaha yang semakin ketat mengharuskan perusahaan

memiliki strategi-strategi yang dapat membuat perusahaan bertahan dalam persaingan. Banyak kendala yang akan dihadapi oleh perusahaan dalam melaksanakan strategi-strategi tersebut, salah satunya adalah kendala pendanaan. Keterbatasan sumber daya perusahaan dan akses kepada dunia perbankan untuk memperoleh tambahan dana merupakan masalah yang banyak dihadapi perusahaan. Perusahaan dapat mengatasi masalah tersebut dengan cara mengubah status perusahaan dari perusahaan tertutup menjadi perusahaan terbuka. Mengubah status perusahaan dapat dilakukan melalui penawaran saham *go public* dan mencatatkan sahamnya di PT Bursa Efek Indonesia. Banyak manfaat yang akan diperoleh perusahaan dengan status perusahaan terbuka diantaranya memperoleh sumber pendanaan baru, baik untuk menambah modal kerja maupun untuk ekspansi usaha, peningkatan kemampuan *going concern*, meningkatkan citra perusahaan (*company image*), dan meningkatkan nilai perusahaan (*company value*).

Laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik merupakan salah satu persyaratan yang harus dilengkapi perusahaan dalam proses mengubah status perusahaan dari perusahaan tertutup menjadi perusahaan terbuka. Terkait dengan persyaratan tersebut, perusahaan membutuhkan jasa akuntan publik untuk memastikan bahwa laporan keuangan yang disajikan bebas dari salah saji material.

Auditor wajib disertai dengan kesungguhan dan tanggung jawab profesional dalam pelaksanaan tugasnya. Hal tersebut meliputi ketelitian dalam mengumpulkan bukti-bukti audit yang memadai, memeriksa kelengkapan kertas

kerja, dan menyusun laporan audit yang lengkap. Auditor dalam melaksanakan tugasnya juga harus mematuhi standar audit yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang merupakan pedoman bagi auditor dalam menjalankan tanggung jawabnya.

Penyimpangan terhadap kode etik dan standar audit dalam menjalankan tugasnya mulai banyak dilakukan oleh auditor. Majelis yang dibentuk oleh *American Institute Certified Public Accountant (AICPA) Public Oversight Board* pada tahun 2000 dalam Darusman (2014), telah mengkaji lebih jauh mengenai isu-isu kualitas pemeriksaan melalui *survey* yang dilakukan pada pimpinan eksekutif yang membidangi keuangan, pemeriksa internal, dan pemeriksa eksternal. Hasil penelitian yang dilakukan terhadap auditor senior *The Big Six* yang terdapat dalam laporan *Public Oversight Board (2000)* ini menyatakan 85% bentuk penyimpangan yang terjadi adalah penyelesaian langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa disertai kelengkapan prosedur dan kira-kira 12,2% bentuk penyimpangan yang terjadi adalah melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya. Selebihnya bentuk penyimpangan yang terjadi adalah bukti-bukti yang dikumpulkan kurang mencukupi dan mengganti prosedur audit yang telah ditetapkan pada waktu pemeriksaan di lapangan (Irawati, dkk., 2005 dan Wijayanti, 2007). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa *dysfunctional audit behavior* merupakan suatu hal yang perlu mendapatkan perhatian khusus bagi auditor.

*Dysfunctional audit behavior* atau perilaku audit disfungsional merupakan perilaku pemeriksa dalam proses pemeriksaan yang tidak sesuai dengan standar

yang berlaku yang dapat mengurangi kualitas pemeriksaan. *Dysfunctional audit behavior* dapat memberi pengaruh negatif pada kualitas kerja profesional yang tepat waktu dan akurasi mengenai evaluasi kinerja auditor dalam perusahaan akuntan publik.

Salah satu perilaku disfungsional audit yang terjadi dalam praktek audit adalah perilaku *underreporting of audit time*. Perilaku *underreporting of audit time* merupakan perilaku auditor dengan memanipulasi laporan waktu audit yang digunakan untuk melaksanakan tugas audit tertentu. Menurut Kustinah (2013), perilaku *underreporting of audit time* merupakan perilaku yang tidak dilaporkannya keseluruhan waktu penyelesaian audit dalam pemeriksaan laporan untuk mencegah lebih anggaran. Menurut Otley dan Pierce (1996), perilaku *underreporting of audit time* dapat terjadi melalui tindakan-tindakan seperti, waktu personal digunakan dalam pengerjaan tugas audit, pengalihan waktu audit yang digunakan untuk mengerjakan pekerjaan audit pada klien tertentu terhadap klien lain, tidak adanya pelaporan waktu lembur yang digunakan dalam penyelesaian prosedur audit tertentu.

Perilaku *underreporting of audit time* adalah perilaku yang berdampak negatif pada lingkungan audit (Otley dan Pierce, 1996). Evaluasi kinerja personal auditor, penentuan *fee*, menutupi kebutuhan revisi anggaran, menghasilkan tekanan waktu audit di masa mendatang yang tidak diketahui, pengalokasian personal auditor dalam melaksanakan tugas audit, dan selanjutnya akan berpengaruh pada penurunan kualitas audit merupakan pengaruh terjadinya

perilaku *underreporting of audit time* terhadap proses pengambilan keputusan internal KAP (Sitanggang, 2007; Wahyudi, 2013; Ratnaningtias, 2014).

Terdapat beberapa faktor yang memiliki pengaruh terhadap perilaku *underreporting of audit time*, diantaranya adalah *locus of control* (LOC). LOC merupakan kendali atas pekerjaan yang dilakukan oleh individu dan kepercayaan atas keberhasilan diri. Robbins dan Judge (2007) mendefinisikan LOC sebagai tingkat dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. LOC dapat dibagi menjadi dua, yaitu LOC internal dan eksternal. LOC internal memberikan pandangan bahwa kejadian baik positif maupun negatif terjadi sebagai konsekuensi dari tindakan diri sendiri dan berada di bawah pengendalian diri, sedangkan LOC eksternal memberikan pandangan bahwa suatu kejadian tidak memiliki hubungan langsung dengan tindakan yang dilakukan diri sendiri dan berada di luar kontrol dirinya.

Penelitian yang berkaitan dengan pengaruh LOC internal pada perilaku *underreporting of audit time* menunjukkan hasil yang tidak pasti. Menurut Nelaz, dkk. (2014), LOC berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku *underreporting of audit time*. Srimindarti dan Puspitasari (2013) menyatakan bahwa LOC mempunyai pengaruh positif terhadap penerimaan *underreporting of audit time*. Dewi dan Wirasedana (2015) menyatakan bahwa LOC berpengaruh positif pada *dysfunctional audit behavior*. Sejalan dengan hasil penelitian dari Donnelly *et al.* (2003), Shapeero *et al.* (2003), Donnelly *et al.* (2005), dan Harini, dkk. (2010) yang menunjukkan bahwa LOC eksternal berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku audit disfungsi. Berbeda dengan penelitian yang

dilakukan oleh Malone dan Robberts (1996) yang menunjukkan bahwa LOC tidak mempengaruhi perilaku *underreporting of audit time*. Gustati (2012) menunjukkan bahwa LOC internal berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Maryanti (2005) yang menghasilkan bahwa LOC tidak ada kaitannya dengan penerimaan perilaku disfungsional audit, salah satunya adalah perilaku *underreporting of audit time*.

Adanya pengaruh antara LOC internal dan perilaku *underreporting of audit time* dapat dijelaskan dengan teori pengharapan. Teori pengharapan (*expectancy theory*) merupakan teori yang mengarah kepada keputusan mengenai seberapa banyak usaha yang dilakukan dalam situasi atau tugas tertentu. Teori ini menyatakan bahwa motivasi dipengaruhi oleh harapan individu pada tingkat usaha tertentu yang menghasilkan prestasi yang ingin dicapai. Menurut Suprianto (2009), teori pengharapan berlandaskan pada empat asumsi dasar yaitu pertama, perilaku ditentukan oleh kombinasi faktor-faktor di dalam diri individu dan lingkungan. Kedua, individu-individu di dalam organisasi akan membuat keputusan tentang perilaku mereka sendiri. Ketiga, individu-individu memiliki tipe-tipe kebutuhan, keinginan, dan tujuan yang berbeda. Keempat, individu membuat pilihan perilaku dari banyak alternatif perilaku, berbasis pada pandangan mereka tentang sejauh mana suatu perilaku memberikan hasil yang diharapkan.

Menurut Griffin (2002), berdasarkan teori pengharapan yang mengidentifikasi dua variabel kunci, yaitu seberapa kuat kita menginginkan

sesuatu dan seberapa besar kemungkinan kita mendapatkannya. Teori pengharapan juga menjelaskan bahwa motivasi auditor adalah menyelesaikan tugas audit tepat pada waktu yang ditetapkan. Auditor cenderung akan melakukan tindakan yang diinginkannya walaupun bertentangan dengan prosedur audit pada saat auditor dihadapkan pada kondisi yang sulit. Perilaku tersebut terjadi akibat adanya dorongan untuk mempertahankan dirinya agar dapat mencapai kinerja yang baik di KAP.

Penelitian sebelumnya mengidentifikasi variabel LOC internal memiliki hasil yang tidak pasti antara penelitian yang satu dengan yang lainnya. Adanya hasil yang tidak pasti menyebabkan dapat digunakannya teori kontingensi untuk merekonsiliasi perbedaan dari penelitian ini. Kontingensi memungkinkan adanya pendekatan variabel-variabel yang dapat bertindak sebagai pemoderasi yang mempengaruhi hubungan antara LOC internal pada perilaku *underreporting of audit time*. Penelitian ini menggunakan tekanan anggaran waktu sebagai pemoderasi dalam faktor kontingensi.

Tekanan tersebut dapat ditimbulkan akibat meningkatnya kesibukan dari seorang auditor dalam menyelesaikan pekerjaannya. Menurut Liyanarachchi dan McNamara (2007), anggaran waktu audit memiliki potensi untuk menciptakan tekanan karena hal ini digunakan sebagai kontrol mekanisme dan juga sebagai alat pengukuran kinerja di KAP. Auditor dituntut untuk memiliki kemampuan untuk menghadapi tekanan dan mampu menyelesaikan semua pekerjaannya dalam waktu yang terbatas. Dampak berbahaya dari berbagai tekanan pada lingkungan pengendalian auditor menjadi perhatian serius, terutama saat auditor beserta

pekerjaan mereka telah menarik kritik yang kuat dan ketika audit profesi berada di bawah pengawasan ketat (Bazerman *et al.*, 2002).

Semakin bertambah tinggi tekanan waktu dan melewati tingkat yang dapat dikerjakan, tekanan waktu akan memberikan pengaruh yang negatif (Kelley dan Margheim., 2005). Salah satu jenis dari tekanan waktu adalah tekanan anggaran waktu. Menurut Ratnaningtias (2014), tekanan anggaran waktu merupakan keadaan dimana auditor dituntut untuk mempertimbangkan faktor ekonomi baik dari segi waktu atau biaya dalam menentukan jumlah dan kompetensi bukti audit yang dikumpulkan. Gundry (2006) menyatakan bahwa perusahaan audit memantau efisiensi kerja mereka melalui penggunaan anggaran waktu. Penggunaan anggaran waktu juga digunakan sebagai dasar utama penentuan *fee* audit, sehingga bisa dipastikan saat itu anggaran menjadi lebih ketat karena daya saing ini meningkat. Soobaroyen dan Chengabroyan (2005) menemukan bahwa anggaran waktu yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit.

Keberadaan tekanan anggaran waktu ini menuntut auditor untuk menyelesaikan pekerjaan secepatnya dan maksimal sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan. Pelaksanaan prosedur audit seperti ini tentu saja tidak akan menghasilkan hasil yang sama apabila prosedur audit dilakukan dalam kondisi tanpa tekanan. Silaban (2009) menyatakan bahwa penentuan waktu yang telah ditetapkan dapat menjadi salah satu faktor penyebab stres yang mengakibatkan gangguan bagi auditor untuk menyelesaikan program audit sebagaimana mestinya. Semakin besarnya tekanan anggaran waktu maka akan semakin besar

pula kemungkinan auditor untuk melakukan perilaku *underreporting of audit time*.

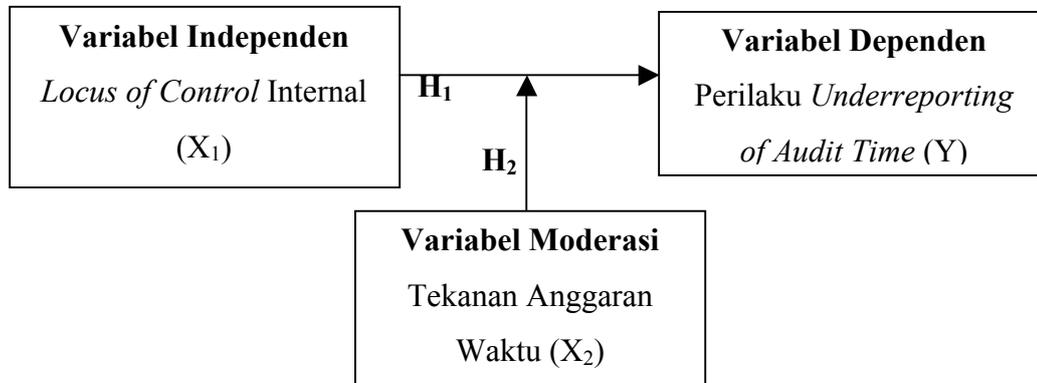
Akers dan Eaton (2003) mengemukakan jika auditor merasakan terdapat tekanan anggaran waktu dalam pelaksanaan tugas audit, maka untuk menanggulangi kendala tersebut, auditor mungkin bertindak dengan cara fungsional. Cara fungsional yang dimaksud adalah melaksanakan prosedur audit sebagaimana mestinya, tetapi memanipulasi catatan waktu audit dengan tidak dilaporkannya waktu aktual yang digunakan dalam pelaksanaan tugas audit.

Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat dirumuskan pertanyaan penelitian yaitu bagaimana pengaruh *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time*? dan bagaimana tekanan anggaran waktu memoderasi pengaruh *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time*? Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time* dan untuk mengetahui kemampuan tekanan anggaran waktu dalam memoderasi pengaruh *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time*.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kegunaan bagi semua kalangan yang berkaitan dengan penelitian ini baik dari segi teoritis maupun praktis. Kegunaan teoritis dalam penelitian ini diharapkan dapat mengetahui peranan berbagai macam teori dalam menjawab permasalahan terkait faktor-faktor yang memiliki pengaruh terhadap perilaku *underreporting of audit time*. Teori-teori yang dimaksud adalah teori pengharapan (*expectancy theory*) dan teori kontingensi (*contingency theory*). Dari hasil penelitian ini diharapkan juga dapat

memberikan tambahan ilmu pengetahuan dan informasi mengenai perilaku *underreporting of audit time* yang dilakukan oleh auditor dengan beberapa variabel yang mempengaruhinya, yaitu *locus of control* internal dan tekanan anggaran waktu. Kegunaan praktis dalam penelitian ini diharapkan mampu menjadi bahan informasi bagi auditor yang bekerja di KAP agar dapat melakukan pekerjaannya dengan baik sesuai dengan standar audit dan kode etik yang berlaku. Dari hasil penelitian ini diharapkan mampu memberikan manfaat pada auditor yang bekerja di KAP dalam mengevaluasi sikap dan kinerja agar dapat menuju ketindakan yang lebih baik demi menciptakan lingkungan kerja yang kondusif dalam pelaksanaan tugas audit.

Adanya hasil yang tidak pasti dalam penelitian-penelitian sebelumnya mengenai LOC internal pada perilaku *underreporting of audit time* menyebabkan penelitian ini penting untuk dilakukan. Terkait dengan ketidakpastian hasil dari penelitian-penelitian sebelumnya, peneliti mencoba menguji pengaruh LOC internal pada perilaku *underreporting of audit time* dengan menggunakan tekanan anggaran waktu sebagai pemoderasi. Penelitian ini memiliki perbedaan dengan penelitian-penelitian sebelumnya dengan memperluas pengaruh dari LOC internal pada perilaku *underreporting of audit time* ketika berada dalam tekanan anggaran waktu. Berikut ini adalah kerangka konseptual yang menggambarkan hubungan antar variabel.



**Gambar 1. Kerangka Konseptual**

Rumusan hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah *locus of control* internal berpengaruh negatif pada perilaku *underreporting of audit time* (H<sub>1</sub>) dan tekanan anggaran waktu memperkuat pengaruh *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time* (H<sub>2</sub>).

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan bentuk asosiatif. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Provinsi Bali dan terdaftar dalam Direktori Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2015. Terdapat delapan KAP yang terdaftar dan satu KAP yang tidak aktif. Obyek penelitian dalam penelitian ini adalah perilaku *underreporting of audit time*.

Penelitian ini menggunakan data kuantitatif yaitu jumlah auditor dan jumlah skor dari masing-masing indikator variabel yang diperoleh dari pengisian kuesioner pada KAP di Provinsi Bali yang terdaftar dalam Direktori IAPI tahun 2015. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sumber data primer dan sumber data sekunder. Data primer dalam penelitian ini adalah

bersumber dari jawaban kuesioner responden. Data sekunder dalam penelitian ini berupa nama KAP yang ada di Provinsi Bali, jumlah auditor yang bekerja pada masing-masing KAP, gambaran umum KAP, dan struktur organisasi KAP.

Penelitian ini menggunakan tiga jenis variabel. Variabel bebas (independen) dalam penelitian ini adalah *locus of control* internal ( $X_1$ ), variabel moderasi dalam penelitian ini adalah tekanan anggaran waktu ( $X_2$ ), dan variabel terikat dalam penelitian ini adalah perilaku *underreporting of audit time* ( $Y$ ).

Definisi operasional dari variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah LOC internal adalah individu yang meyakini keberhasilan atau kegagalan yang dialami berada dalam kontrol dirinya (Nelaz, dkk., 2014). Variabel LOC internal diukur dengan tujuh *item* pernyataan yang diadopsi dari penelitian Wiriani (2011) dan telah dimodifikasi seperlunya sesuai dengan kebutuhan. Masing-masing *item* pernyataan tersebut akan diukur dengan menggunakan skala *Likert* modifikasi yaitu: 1) sangat tidak setuju diberi poin 1, 2) tidak setuju diberi poin 2, 3) setuju diberi poin 3, dan 4) sangat setuju diberi poin 4.

Tekanan anggaran waktu adalah jangka waktu yang dimiliki auditor untuk melakukan proses audit pada perusahaan kliennya (Tanjung, 2013). Kondisi ini menunjukkan pembahasan mengenai waktu anggaran yang ketat dan kaku. Variabel tekanan anggaran waktu diukur dengan empat *item* pernyataan yang diadopsi dari penelitian Dutadasanovan (2013). Masing-masing *item* dari pernyataan tersebut akan diukur menggunakan skala *Likert* modifikasi yaitu: 1)

sangat tidak setuju diberi poin 1, 2) tidak setuju diberi poin 2, 3) setuju diberi poin 3, dan 4) sangat setuju diberi poin 4.

Perilaku *underreporting of audit time* merupakan perilaku auditor dengan melakukan manipulasi laporan waktu audit yang digunakan dalam pelaksanaan tugas audit tertentu (Ratnaningtias, 2014). Variabel perilaku *underreporting of audit time* terdiri dari empat *item* pernyataan yang diadopsi dari penelitian Sampetoding (2014) dan telah dimodifikasi seperlunya sesuai dengan kebutuhan. Variabel ini diukur dengan menggunakan skala *Likert* modifikasi yaitu: 1) sangat tidak setuju diberi poin 1, 2) tidak setuju diberi poin 2, 3) setuju diberi poin 3, dan 4) sangat setuju diberi poin 4.

Auditor yang bekerja pada KAP di Provinsi Bali dan terdaftar dalam Direktori IAPI tahun 2015 merupakan populasi dalam penelitian ini. Berikut rincian auditor yang bekerja pada KAP di Provinsi Bali disajikan dalam Tabel 1.

**Tabel 1.**  
**Daftar Jumlah Auditor pada KAP di Provinsi Bali Tahun 2015**

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Auditor (Orang)
1.	KAP I Wayan Ramantha	12
2.	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	-
3.	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan	18
4.	KAP K. Gunarsa	4
5.	KAP Drs. Ketut Budiarta, M.Si	9
6.	KAP Rama Wendra (Cab)	4
7.	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkono & Rekan	23
8.	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	18
9.	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan	10
<b>Total</b>		<b>98</b>

Sumber : Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), 2015

Metode penentuan sampel menggunakan *nonprobability sampling*. Teknik pengambilan sampel yang digunakan pada penelitian ini adalah *purposive*

*sampling*. Berdasarkan metode tersebut, maka penentuan sampel dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP Provinsi Bali dan terdaftar dalam Direktori IAPI tahun 2015 dengan kriteria yaitu auditor yang telah bekerja minimal selama satu tahun dan pernah mengaudit laporan keuangan. Alasan dilakukannya kriteria ini karena auditor yang bekerja selama satu tahun ke atas sudah memiliki beragam pengalaman dalam bidang audit. Auditor yang bekerja sebagai *partner*, auditor senior, auditor junior, manajer, supervisor, dan jabatan lainnya.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *survey* yaitu menyebarkan kuesioner pada seluruh KAP di Provinsi Bali dan terdaftar dalam Direktori IAPI tahun 2015. Kuesioner diberikan peneliti secara langsung ke seluruh KAP di Provinsi Bali. Peneliti memberikan rentang waktu selama dua minggu untuk responden mengisi daftar pertanyaan dalam kuesioner dan mengembalikannya kepada peneliti yang secara langsung akan mengambil kuesioner tersebut.

Pernyataan dalam kuesioner untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini akan diukur dengan menggunakan skala *Likert* modifikasi. Alasan menggunakan skala *Likert* modifikasi mengacu pada pendapat Hadi (1991) untuk beberapa alasan berikut: pertama, pemberian kategori tengah memberikan arti ganda. Kedua, tersedianya kategori jawaban tengah menimbulkan kecenderungan jawaban tengah bagi auditor yang memiliki keraguan dalam menanggapi pernyataan. Ketiga, jika disediakan kategori jawaban tengah akan menghilangkan banyak informasi dari para auditor.

*Method Successive of Interval* (MSI) merupakan langkah awal dari teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini. Ridwan (2007) menyatakan bahwa data ordinal (skor kuesioner) terlebih dahulu ditransformasi menjadi data interval dengan *Method Successive of Interval* (MSI) sebelum dilakukan analisis regresi.

Uji statistik deskriptif memberikan gambaran mengenai karakteristik variabel penelitian yaitu nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi (*standard deviation*), varian, nilai minimum (*minimum*), dan nilai maksimum (*maximum*). Rata-rata (*mean*) merupakan cara untuk mengukur nilai sentral dari suatu distribusi data yang diteliti. Standar deviasi (*standard deviation*) adalah ukuran yang menunjukkan standar penyimpangan data observasi terhadap rata-rata datanya. Nilai minimum (*minimum*) menunjukkan nilai terkecil atau terendah pada suatu gugus data. Nilai maksimum (*maximum*) menunjukkan nilai terbesar atau tertinggi pada suatu gugus data (Ghozali, 2006: 19).

Uji instrumen dalam penelitian ini terdiri dari: pertama, uji validitas dimana suatu instrumen dikatakan memiliki validitas apabila instrumen tersebut mampu menunjukkan sejauh mana suatu alat ukur mengukur apa yang ingin diukur (Rahyuda, dkk., 2004:65). Apabila harga korelasi di bawah 0,30 maka dapat disimpulkan bahwa butir instrumen tersebut tidak valid maka harus diperbaiki atau dibuang. Apabila harga korelasi di atas 0,30 maka dapat disimpulkan bahwa butir instrumen tersebut valid (Rahyuda, dkk., 2004:72). Kedua, uji reliabilitas menunjukkan sejauh mana suatu alat pengukur dapat dipercaya atau dapat diandalkan. Bila suatu alat pengukur dipakai dua kali untuk mengukur gejala yang

sama dan hasil pengukuran yang diperoleh relatif konsisten, maka alat pengukur tersebut *reliable* (Rahyuda, dkk., 2004:69). Dikatakan *reliable* jika nilai koefisien  $\alpha$  *Cronbach* yang diharapkan adalah  $\geq 0,6$ .

Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari: pertama, uji normalitas yang bertujuan untuk menguji apakah dalam residual dari model regresi yang dibuat berdistribusi normal atau tidak. Simpulan dapat ditarik dengan melihat Sig (*2-tailed*), apabila Sig (*2-tailed*) lebih besar dari *level of significant* yang dipakai (5%), maka data atau residual yang dianalisis berdistribusi normal (Utama, 2012:99). Kedua, uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual pengamatan satu ke pengamatan lainnya. Model regresi yang baik adalah yang tidak mengandung gejala heteroskedastisitas atau mempunyai varians yang homogen. Jika signifikansi t dari hasil meregresi nilai *absolute residual* terhadap variabel bebas lebih dari 0,05 maka model regresi tidak mengandung heteroskedastisitas (Ghozali, 2009:100).

*Moderated regression analysis* (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda yang dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi perkalian dua atau lebih variabel independen (Ghozali, 2006). Metode ini digunakan untuk menguji LOC internal dengan variabel moderasi (tekanan anggaran waktu) dalam mempengaruhi perilaku *underreporting of audit time*. Model regresi moderasi dengan uji interaksi untuk pengujian hipotesis adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 X_2 + \varepsilon \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan:

Y	= Perilaku <i>Underreporting of Audit Time</i>
$\alpha$	= Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3$	= Koefisien regresi
X <sub>1</sub>	= <i>Locus of Control</i> Internal
X <sub>2</sub>	= Tekanan Anggaran Waktu
$\varepsilon$	= error

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan dapat diamati mengenai uji koefisien determinasi ( $R^2$ ), uji kelayakan model (uji F), dan uji hipotesis (uji t). Koefisien determinasi ( $R^2$ ) menunjukkan berapa persen variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen, sedangkan sisanya dipengaruhi atau dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan ke dalam model penelitian. Uji F menunjukkan hasil regresi yang dilakukan melalui program SPSS, yaitu dengan membandingkan tingkat signifikansi F dengan  $\alpha$  sebesar 0,05. Apabila tingkat signifikansi  $F \leq \alpha = 0,05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima yang berarti bahwa semua variabel independen secara serentak memengaruhi variabel dependen. Uji t menunjukkan apakah tiap variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Jika nilai probabilitas signifikansi  $t \leq \alpha = 0,05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima yang berarti bahwa variabel independen memiliki pengaruh terhadap variabel dependen.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Penyebaran kuesioner dilakukan pada delapan KAP di Provinsi Bali. Waktu penyebaran kuesioner dimulai pada tanggal 25 Agustus sampai 7 September 2015. Kuesioner yang disebarkan sebanyak 98 kuesioner dan hanya 58 kuesioner yang kembali. Hal ini dikarenakan terdapat satu KAP yang sudah tidak beroperasi yaitu

KAP Drs. Ida Bagus Djagera, satu KAP yang sudah pindah cabang ke Jakarta yaitu KAP Rama Wendra (Cab), enam KAP yang tidak bisa menerima kuesioner sejumlah auditornya yaitu KAP I Wayan Ramantha, KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab), KAP Drs. Ketut Budiarta, M.Si, KAP K. Gunarsa, KAP Drs. Ketut Budiarta, M.Si, dan KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkono & Rekan karena banyaknya penugasan yang sedang dilakukan sehingga tidak dapat menerima kuesioner sejumlah auditornya. Berikut rincian pengiriman dan pengembalian kuesioner yang disajikan dalam Tabel 2.

**Tabel 2.**  
**Jumlah Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner**

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Kuesioner Tersebar	Jumlah Kuesioner Kembali
1	KAP I Wayan Ramantha	12	9
2	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	-	-
3	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab)	18	10
4	KAP K. Gunarsa	4	3
5	KAP Drs. Ketut Budiarta, M.Si	9	8
6	KAP Rama Wendra (Cab)	4	-
7	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan	23	-
8	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	18	18
9	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan	10	10
<b>Total</b>		<b>98</b>	<b>58</b>

Sumber: Data primer diolah, 2015

**Tabel 3.**  
**Hasil Statistik Deskriptif**

Variabel	Min.	Max.	Mean	Std. Deviasi
<i>Locus of Control</i> Internal	8,38	26,56	21,61	5,98
Tekanan Anggaran Waktu	4,00	14,76	10,69	3,44
Perilaku <i>Underreporting of Audit Time</i>	5,19	18,36	9,66	3,76

Sumber: Data primer diolah, 2015

Tabel 3 menunjukkan bahwa variabel *locus of control* internal memiliki nilai minimum sebesar 8,38, nilai maksimum sebesar 26,56, *mean* sebesar 21,61

dengan standar deviasi sebesar 5,98. Hal ini menunjukkan terjadi perbedaan nilai *locus of control* internal yang diteliti dengan nilai rata-ratanya sebesar 5,98. Variabel tekanan anggaran waktu memiliki nilai minimum sebesar 4,00, nilai maksimum sebesar 14,76, *mean* sebesar 10,69 dengan standar deviasi sebesar 3,44. Hal ini menunjukkan terjadi perbedaan nilai tekanan anggaran waktu yang diteliti dengan nilai rata-ratanya sebesar 3,44. Variabel perilaku *underreporting of audit time* memiliki nilai minimum sebesar 5,19, nilai maksimum sebesar 18,36, *mean* sebesar 9,66 dengan standar deviasi sebesar 3,76. Hal ini menunjukkan terjadi perbedaan nilai perilaku *underreporting of audit time* yang diteliti dengan nilai rata-ratanya sebesar 3,76.

Uji validitas dilakukan dengan menghitung nilai *pearson correlation*. Mendapatkan nilai *pearson correlation* dilakukan dengan cara mengkorelasikan antara skor butir dengan skor total. Apabila nilai *pearson correlation* di atas 0,30 maka dapat disimpulkan bahwa butir instrumen tersebut valid.

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Validitas Instrumen**

No	Variabel	Indikator	Koefisien Korelasi	Keterangan
1	<i>Locus of Control</i> Internal	X <sub>1,1</sub>	0,889	Valid
		X <sub>1,2</sub>	0,682	Valid
		X <sub>1,3</sub>	0,888	Valid
		X <sub>1,4</sub>	0,857	Valid
		X <sub>1,5</sub>	0,924	Valid
		X <sub>1,6</sub>	0,841	Valid
		X <sub>1,7</sub>	0,934	Valid
2	Tekanan Anggaran Waktu	X <sub>2,1</sub>	0,816	Valid
		X <sub>2,2</sub>	0,935	Valid
		X <sub>2,3</sub>	0,914	Valid
		X <sub>2,4</sub>	0,847	Valid
3	Perilaku <i>Underreporting of Audit Time</i>	Y <sub>1</sub>	0,949	Valid
		Y <sub>2</sub>	0,948	Valid
		Y <sub>3</sub>	0,959	Valid
		Y <sub>4</sub>	0,910	Valid

Sumber: Data primer diolah, 2015

Tabel 4 menunjukkan bahwa seluruh indikator pernyataan dalam variabel *locus of control* internal, tekanan anggaran waktu, dan perilaku *underreporting of audit time* memiliki *pearson correlation* yang lebih besar dari 0,3 sehingga seluruh indikator tersebut telah memenuhi syarat validitas data.

**Tabel 5.**  
**Hasil Uji Reliabilitas Instrumen**

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Locus of Control Internal (X <sub>1</sub> )	0,942	Reliabel
Tekanan Anggaran Waktu (X <sub>2</sub> )	0,902	Reliabel
Perilaku <i>Underreporting of Audit Time</i> (Y)	0,957	Reliabel

Sumber: Data primer diolah, 2015

Tabel 5 menunjukkan menunjukkan bahwa ketiga variabel penelitian yaitu variabel *locus of control* internal, tekanan anggaran waktu, dan perilaku *underreporting of audit time* memiliki koefisien *cronbach's alpha* > 0,6 sehingga pernyataan pada kuesioner tersebut reliabel.

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji Normalitas**

		Unstandardized Residual
N		53
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	0.000000
	Std. Deviation	0.32352825
Most Extreme Differences	Absolute	0.172
	Positive	0.172
	Negative	-0.083
Kolmogorov-Smirnov Z		1.254
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.086

Sumber : Data primer diolah, 2015

Hasil uji pada Tabel 6 menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,086 (0,086 > 0,05). Hal ini berarti model regresi tersebut berdistribusi normal.

**Tabel 7.**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

No.	Variabel	Sig.	Keterangan
1	<i>Locus of Control</i> Internal	0,389	Tidak terjadi heteroskedastisitas
2	Tekanan Anggaran Waktu	0,553	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Sumber : Data primer diolah, 2015

Tabel 7 menunjukkan bahwa nilai signifikansi pada masing-masing variabel lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas.

**Tabel 8.**  
**Rangkuman Hasil Uji Interaksi MRA**

No.	Model Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	<i>Locus of Control</i> Internal (X <sub>1</sub> )	-0,757	0,177	-1,204	-4,282	0,000
2	Tekanan Anggaran Waktu (X <sub>2</sub> )	-1,514	0,438	-1,387	-3,454	0,001
3	Interaksi X <sub>1</sub> X <sub>2</sub>	0,057	0,020	1,687	2,926	0,005
Konstanta				28,336		
Sig. F				0,000		
<i>Adjusted R Square</i>				0,484		

Sumber : Data primer diolah, 2015

Berdasarkan hasil analisis regresi linear berganda yang ditunjukkan pada Tabel 8, maka dapat dibuat persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 28,336 - 0,757X_1 - 1,514X_2 + 0,057X_1X_2 + \varepsilon \dots\dots\dots(2)$$

Berdasarkan Tabel 8, nilai konstanta sebesar 28,336 yang menunjukkan bahwa jika variabel *locus of control* internal (X<sub>1</sub>) dan tekanan anggaran waktu (X<sub>2</sub>) sama dengan nol, maka nilai perilaku *underreporting of audit time* (Y) adalah sebesar 28,336.

Berdasarkan Tabel 8, nilai koefisien  $\beta_1 = -0,757$  yang menunjukkan bahwa variabel *locus of control* internal ( $X_1$ ) mempunyai hubungan negatif dengan perilaku *underreporting of audit time* (Y). Artinya, setiap kenaikan 1 satuan variabel *locus of control* internal ( $X_1$ ) dengan asumsi variabel tekanan anggaran waktu ( $X_2$ ) konstan, maka akan menurunkan perilaku *underreporting of audit time* (Y) sebesar 0,757 satuan.

Berdasarkan Tabel 8, nilai koefisien  $\beta_2 = -1,514$  yang menunjukkan bahwa variabel tekanan anggaran waktu ( $X_2$ ) mempunyai hubungan negatif dengan perilaku *underreporting of audit time* (Y). Artinya, setiap kenaikan 1 satuan variabel tekanan anggaran waktu ( $X_2$ ) dengan asumsi variabel *locus of control* internal ( $X_1$ ) konstan, maka akan terjadi penurunan perilaku *underreporting of audit time* (Y) sebesar 1,514 satuan.

Berdasarkan Tabel 8, nilai koefisien  $\beta_3$  sebesar 0,057 menunjukkan bahwa efek moderasi yang diberikan adalah positif. Artinya, semakin tinggi moderasi tekanan anggaran waktu ( $X_2$ ), maka pengaruh *locus of control* internal ( $X_1$ ) pada perilaku *underreporting of audit time* (Y) meningkat sebesar 0,057 satuan.

Berdasarkan Tabel 8, hasil regresi menunjukkan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,484. Hal ini menunjukkan bahwa variabilitas variabel perilaku *underreporting of audit time* dapat dijelaskan oleh variabel *locus of control* internal sebesar 48,4 persen, sedangkan sisanya sebesar 51,6 persen dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian.

Berdasarkan Tabel 8, diketahui nilai signifikansi uji F yaitu sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti *locus of control* internal secara simultan

merupakan penjas yang signifikan secara statistik terhadap perilaku *underreporting of audit time* pada tingkat signifikansi 5 persen.

Berdasarkan Tabel 8, nilai tingkat signifikansi uji t untuk variabel *locus of control* internal sebesar 0,000, maka tingkat signifikansi t adalah  $0,000 \leq 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama diterima ( $H_1$  diterima). Nilai tingkat signifikansi uji t untuk variabel tekanan anggaran waktu sebesar 0,001, maka tingkat signifikansi t adalah  $0,001 \leq 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis kedua diterima ( $H_2$  diterima).

Hipotesis pertama ( $H_1$ ) menyatakan bahwa *locus of control* internal berpengaruh negatif pada perilaku *underreporting of audit time*. Setelah dilakukan pengujian, hasil penelitian menunjukkan bahwa nilai  $\beta_1 = -0,757$  dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 yang mana nilai signifikansi lebih kecil dari taraf nyata dalam penelitian ini, yaitu 0,05. Artinya *locus of control* internal berpengaruh negatif dan signifikan terhadap perilaku *underreporting of audit time*, maka hipotesis pertama ( $H_1$ ) diterima.

Hal ini disebabkan oleh individu yang memiliki *locus of control* internal akan lebih aktif dalam mencari, mengolah, memanfaatkan informasi, dan memiliki keinginan untuk berprestasi. Individu yang memiliki *locus of control* internal akan memiliki peluang besar untuk mencapai prestasi yang lebih baik. Hasil penelitian mengenai *locus of control* internal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Malone dan Robberts (1996) dan Maryanti (2005) yang menunjukkan bahwa, *locus of control* tidak berpengaruh terhadap perilaku *underreporting of audit time*. Shapeero *et al.*, (2003) menyatakan bahwa auditor

dengan *locus of control* internal berpotensi lebih rendah untuk melakukan perilaku audit disfungsional. Gustati (2012) menyatakan bahwa *locus of control* internal berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Semakin tinggi *locus of control* internal seorang auditor, maka semakin kecil kecenderungannya untuk berperilaku *underreporting of audit time*. Artinya dalam menjalankan proses audit, auditor harus sesuai dengan sebagaimana yang sudah ditentukan dalam perencanaan audit.

Hipotesis kedua ( $H_2$ ) yang menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu mampu memperkuat pengaruh *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time*. Setelah dilakukan pengujian, hasil penelitian menunjukkan bahwa nilai  $\beta_2$  variabel interaksi antara *locus of control* internal dengan tekanan anggaran waktu ( $X_1X_2$ ) adalah sebesar 0,057 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,005 yang lebih kecil dari 0,05. Artinya tekanan anggaran waktu mampu memoderasi memperkuat pengaruh *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time*, maka hipotesis kedua ( $H_2$ ) diterima.

Hasil pengujian menunjukkan tekanan anggaran waktu mampu memperkuat pengaruh *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time*. Chen (2008) menguji hubungan antara LOC dan perilaku stress kerja, kepuasan kerja, dan kinerja. Temuan-temuan menunjukkan bahwa salah satu dari aspek kepribadian seorang auditor yang diukur dengan LOC internal yang lebih tinggi cenderung memiliki tingkat stress kerja, tingkat kepuasan kerja dan kinerja praktis lebih tinggi. Salah satu penyebab stres auditor adalah tekanan anggaran waktu. Auditor akan menanggulangi kendala tekanan anggaran waktu dengan melakukan

prosedur audit sebagaimana mestinya, tetapi memanipulasi catatan waktu dengan tidak dilaporkannya waktu aktual yang digunakan dalam melaksanakan tugas audit.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Coram *et al.* (2004) dan Pierce dan Sweeney (2004) yang menyatakan bahwa dengan adanya kendala tekanan anggaran waktu, kadang-kadang auditor akan merespon dengan melakukan perilaku *underreporting of audit time*. Perilaku *underreporting of audit time* ini biasanya terjadi ketika auditor menganggap bahwa dirinya kurang mampu mencapai hasil yang diharapkan akibat tekanan yang diberikan oleh manajemen.

#### **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan sebelumnya, maka dapat ditarik simpulan *locus of control* internal berpengaruh negatif dan signifikan pada perilaku *underreporting of audit time*. Hal ini menunjukkan bahwa dalam pelaksanaan program audit, semakin tinggi *locus of control* internal seorang auditor, maka semakin kecil kecenderungannya untuk berperilaku *underreporting of audit time*.

Tekanan anggaran waktu mampu memperkuat pengaruh *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time*. Kondisi ini menggambarkan bahwa auditor akan menanggulangi kendala tekanan anggaran waktu dengan melakukan perilaku *underreporting of audit time*. Perilaku *underreporting of audit time* ini biasanya terjadi saat auditor menganggap bahwa dirinya kurang mampu mencapai hasil sesuai yang mereka harapkan akibat tekanan yang diberikan oleh manajemen.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan maka saran yang dapat diberikan adalah upaya meningkatkan pengaruh *locus of control* internal untuk menurunkan perilaku *underreporting of audit time* dapat dilakukan dengan meningkatkan kesadaran dari auditor pada ketiga aspek yang terdapat pada *locus of control* internal. Aspek pertama adalah kesadaran bahwa pencapaian kehidupan selalu berasal dari usaha sendiri. Aspek kedua yang perlu mendapatkan perhatian adalah bahwa setiap hasil yang diperoleh bukan semata-mata disebabkan oleh faktor keberuntungan. Aspek ketiga adalah peningkatan kemampuan untuk menentukan apa yang akan terjadi dalam kehidupan pribadi.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu mampu memperkuat *locus of control* internal dalam menurunkan perilaku *underreporting of audit time*. Upaya yang bisa dilakukan untuk menciptakan peran tersebut adalah setiap auditor diharapkan dapat memprediksi dan mengatur jadwal kerja sebelum menerima pekerjaan sehingga anggaran waktu yang tersedia pada saat melaksanakan pekerjaan tidak akan terlalu ketat. Hasil penelitian ini dapat dijadikan rujukan bagi peneliti-peneliti selanjutnya yang tertarik untuk meneliti perilaku *underreporting of audit time* dan menambah jumlah variabel independen, variabel moderasi atau variabel intervening untuk mengetahui variabel-variabel lain yang dapat mempengaruhi, memperkuat atau memperlemah variabel dependen.

## **REFERENSI**

Akers. M. D., and Eaton. T.V. 2003. Underreporting of Chargable Time: The Impact of Gender and Characteristics of Underreporters. *Journal of Managerial Issues*, 1.

- Bazerman, M. H., Loewenstein, G., and Moore, D. A. 2002. Why Good Accountants Do Bad Audits. *Harvard Business Review*, pp: 97-102.
- Chen, Jui, 2008. The Impact of Locus of Control on Job Stress, Job Performance and Job Satisfaction in Taiwan, *Leadership & Organization Development Journal*, 29(7), pp: 572-582.
- Coram, Paul, Juliana Ng, and David, Woodliff. 2004. The Effects of Time Budget Pressure and Risk of Error on Auditor Performance. *Departement of Accounting and Finance, The University of Western Australia*.
- Darusman, Firman. 2014. Analisis Penerimaan Pemeriksa atas *Dysfunctional Audit Behaviour* dan Pengaruhnya terhadap Kualitas Pemeriksaan: Pendekatan Karakteristik Individu Pemeriksa. *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro*.
- Dewi, Ni Made Nia Riska dan I Wayan Pradnyantha Wirasedana. 2015. Pengaruh *Time Budget Pressure, LOC, dan Task Complexity* pada *Dysfunctional Audit Behavior* Akuntan Publik. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 11(1), h: 1-14.
- Donnelly, David P., Jeffrey, J. Quirin, and David, O'Bryan. 2003. Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory. *Behavioral Research in Accounting*, 15, pp: 87.
- . 2005. Attitudes Toward Dysfunctional Audit Behavior: The Effects of Locus of Control, Organizational Commitment, and Position. *The Journal of Applied Business Research*, 19(1).
- Dutadasanovan, Yoga. 2013. Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Audit dengan Independensi sebagai Variabel Intervening (Studi Kasus pada BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah). *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang*.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- . 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Griffin, Ricky. W. 2002. *Manajemen Jilid 2*. Jakarta: Erlangga.

- Gundry, Leanne C. 2006. Dysfunctional Behaviour in the Modern Audit Environment: The Effect of Time Budget Pressure and Auditors' Personality Type on Reduced Audit Quality Practices. *A Dissertation Submitted as a Partial Requirement for the Degree of Bachelor of Commerce (Honours) at the University of Otago, Dunedin, New Zealand.*
- Gustati. 2012. Persepsi Auditor tentang Pengaruh *Locus of Control* terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Survey pada Auditor BPKP Perwakilan Provinsi Sumatera Barat). *Jurnal Akuntansi & Manajemen*, 7(2).
- Hadi, Sutrisno. 1991. Dasar Metode Research. Jilid I. Yogyakarta: Andi Offset.
- Harini, Dwi, Agus Wahyudin, dan Indah Anisykurlillah. 2010. Analisis Penerimaan Auditor atas *Dysfunctional Audit Behavior*: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor. *SNA XII Purwokerto*.
- Irawati, Yuke, Thio Anastasia Petronila, dan Mukhlisin. 2005. Hubungan Karakteristik Personal Auditor terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku dalam Audit. *SNA VIII Solo*.
- Kelley, Tim and Loren Margheim. 2005. The Relationships Between Senior Auditor Budget Participation, Job Structuring, Job Consideration and Staff Auditor Time Budget Pressure. *The Journal of Applied Business Research*, 18(2).
- Kustinah, Siti. 2013. The Influence of Dysfunctional Behavior and Individual Culture on Audit Quality. *International Journal of Scientific & Technology Research*, 2(5).
- Liyanarachchi, Gregory A., and Shaun M. McNamara. 2007. Time Budget Pressure in New Zealand Audit. *Business Review The University of Auckland, Business School*, 9(2).
- Malone, C.F. and R.W Robberts. 1996. Factors Associated with The Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 15(2).
- Maryanti, Puji. 2005. Analisis Penerimaan Auditor atas *Dysfunctional Audit Behavior*: Pendekatan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa). *Tesis Magister Sains Akuntansi Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang*.

- Nelaz, Yolanda Safitri, Kamaliah, dan Al Azhar A. 2014. Pengaruh *Locus of Control*, Keahlian Auditor, Komitmen Organisasi terhadap Perilaku *Underreporting of Audit Time* (Studi Empiris pada KAP Pekanbaru & Padang). *JOM FEKON*, 1(2).
- Otley, D. T., and B. J. Pierce. 1996a. Audit Time Budget Pressure: Consequence and Antecedents. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 9(1), pp: 31-58.
- Pierce, B. and Sweeney, B. 2004. Cost-Quality Conflict in Audit Firms: An Empirical Investigation. *European Accounting Review*, 13(1), pp: 412-441.
- Rahyuda, I Ketut, Yasa, I Gst. Wayan Murjana, dan Ni Nyoman Yuliarmi. 2004. *Metodologi Penelitian*. Denpasar: Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Ratnaningtias, Idiah Wahyuni. 2014. Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap *Reduced Audit Quality* dan *Underreporting of Time*: Dampak Budaya Etika terhadap Kualitas Audit. *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro*.
- Ridwan dan Ahmad Kuncoro. 2007. Transformasi Data Ordinal. *Disertasi FP- IKIP Bandung*.
- Robbins, Stephen P., dan Timothy, A. Judge. 2007. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sampetoding, Pricilia Resky. 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 Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar*.
- Shapeero, M., Hian Che Koh, and Larry N. Killough. 2003. Underreporting and Prematur Sign-off in Public Accounting. *Managerial Auditing Journal*, 6(7).
- Silaban, Adanan. 2009. Perilaku Disfungsional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit (Studi Empiris di Kantor Akuntan Publik). *Disertasi Program Doktor Ilmu Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang*.
- Sitanggang, Abdonsius. 2007. Penerimaan Auditor terhadap Perilaku Audit Disfungsional: Suatu Model Penjelasan dengan Menggunakan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris pada Auditor Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta). *Tesis Program Studi Magister Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang*.

- Soobaroyen, T. and Chelven Chengabroyan. 2005. Auditors' Perceptions of Time Budget Pressure, Premature Sign Off and Under-Reporting of Chargeable Time: Evidence From A Developing Country. *Research Paper The University of Wales*.
- Srimindarti, Ceacilia dan Elen Puspitasari. 2013. Penerimaan Auditor terhadap Under-Reporting Time. *KINERJA*, 17(1), h: 1-12.
- Suprianto, Edy. 2009. Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor. *JAI*, 5(1), h: 57-65.
- Tanjung, Roni. 2013. Pengaruh Karakteristik Personal Auditor dan *Time Budget Pressure* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Studi Empiris pada KAP di Kota Padang dan Pekanbaru). *Artikel Sarjana Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*.
- Utama, Made Suyana. 2012. *Buku Ajar Aplikasi Analisis Kuantitatif (Edisi Keenam)*. Denpasar: Fakultas Ekonomi Universitas Udayana Denpasar, h:99.
- Wahyudi, Eko. 2013. Pengaruh *Locus of Control*, Kinerja, Komitmen Organisasi, dan *Turnover Intention* terhadap Penyimpangan Perilaku dalam Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta Selatan). *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta*.
- Wijayanti, Provita. 2007. Pengaruh Karakteristik Personal Auditor terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Studi Empiris pada Auditor Pemerintah yang Bekerja di BPKP di Jawa Tengah dan DI Yogyakarta). *Tesis Program Studi Magister Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Diponegoro*.
- Wiriani, Wayan. 2011. Efek Moderasi *Locus of Control* pada Hubungan Pelatihan dan Kinerja pada Bank Perkreditan Rakyat di Kabupaten Badung. *Tesis Program Magister Program Studi Manajemen Program Pascasarjana Universitas Udayana Denpasar*.