

## PERILAKU AUDITOR DALAM PELAKSANAAN PROGRAM AUDIT

( Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang )

**Frans Sudirjo**

*Fakultas Ekonomi Universitas 17 Agustus 1945 (UNTAG) Semarang*

[frans\\_sudirjo@yahoo.co.uk](mailto:frans_sudirjo@yahoo.co.uk)

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan menguji model perilaku audit dengan mengintegrasikan karakteristik individual auditor (*focus of control* dan komitmen profesional multi dimensi) dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan. Model perilaku audit yang diuji adalah perilaku Reduksi Kualitas Audit (RKA) dan perilaku *Underreporting of Time* (URT). Secara spesifik penelitian ini menguji, (1) pengaruh *locus of control* dan dimensi komitmen profesional terhadap tekanan anggaran waktu yang dirasakan, (2) pengaruh *locus of control* dan dimensi komitmen profesional terhadap perilaku audit (RKA dan URT), dan (3) pengaruh tekanan anggaran waktu yang dirasakan terhadap perilaku audit (RKA dan URT).

Penelitian dilakukan dengan metode survei pada auditor yang bekerja di KAP Afiliasi dan KAP Non-Afiliasi di Semarang. Unit analisis adalah individu auditor pada semua posisi yaitu junior, senior, supervisor, manajer, dan partner. Sampel penelitian sebanyak 110 responden yang bekerja di KAP Semarang. Analisis data dilakukan dengan model persamaan struktural. Hasil penelitian menunjukkan *locus of control* eksternal berpengaruh positif signifikan dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT). Komitmen profesional afektif berhubungan terbalik dengan perilaku RKA, tetapi hubungannya dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku URT tidak signifikan. Pengaruh komitmen profesional kontinu terhadap tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT) tidak signifikan. Komitmen profesional normatif berhubungan terbalik dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT). Tekanan anggaran waktu yang dirasakan berpengaruh positif signifikan dengan perilaku audit (RKA dan URT).

**Kata Kunci:** Perilaku Audit, Tekanan Anggaran Waktu yang dirasakan, *Locus of Control*, Komitmen Profesional Multi Dimensi.

### Abstract

This study exams audit behaviors model by relating auditor's individual characteristic (locus of control and multi-dimensions professional commitment) and perceived time budget pressure. The audit behaviors model examined are audit quality reduction (AQR) and underreporting of time (URT) behaviors. Specifically, the primary purposes of this study is to examines : (1) influence of locus of control and dimensions of professional commitment dimension to perceived time budget pressure, (2) influence of locus of control and dimension of professional commitment to audit behaviors (AQR and URT), and (3) influence of perceived time budget pressure to audit behaviors (AQR and URT). This study conducted with survey method on auditors working in affiliated and non-affiliated audit firms in Semarang. Unit analysis are individual auditors at all positions : junior, senior, supervisor, manager, and partner. Research samples are 110 respondents working audit firms in Semarang this research uses structural equation model as data analysis.). The result of this study suggest external locus of control has positive and significant influence to perceived time budget pressure and audit behaviors (AQR and URT). Affective professional commitment has negative associated with AQR behavior. Affective professional commitment is relationship with perceived time budget pressure and URT behavior is not significant. The influence of continuance professional commitment to perceived time budget pressure and audit behaviors (AQR and URT) is not significant. Normative professional commitment is inversely related to perceived time budget pressure and audit (AQR and URT) behaviors. Perceived time budget pressure has positive and significant influence to audit (AQR and URT) behaviors.

**Keyword :** Audit Behaviors, Perceived Time Budget Pressure, Locus of Control, Multidimension Professional Commitment.

## 1. Pendahuluan

### 1.1. Latar Belakang

Kepercayaan para pemakai laporan keuangan auditan terhadap profesi akuntan publik dipengaruhi kualitas audit yang dihasilkan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP). Kualitas audit adalah probabilitas auditor dapat menemukan dan melaporkan kekeliruan dan ketidakberesan yang terjadi dalam laporan keuangan yang diaudit (DeAngelo, 1980). Probabilitas auditor menemukan kekeliruan dan ketidakberesan dalam laporan keuangan yang diaudit dipengaruhi kemampuan teknis auditor (seperti: pendidikan, pengalaman, profesionalisme), independensi, dan perilaku auditor dalam melaksanakan tugas audit (DeAngelo, 1980; Raghunathan, 1991).

Perilaku reduksi kualitas audit (RKA) adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor selama pelaksanaan prosedur audit yang mereduksi efektivitas bukti-bukti audit yang dikumpulkan (Kelley dan Margheim, 1990; Malone dan Robert, 1996, Pierce dan Sweeney, 2004). Perilaku RKA merupakan ancaman serius terhadap kualitas audit karena bukti-bukti audit yang dikumpulkan selama pelaksanaan prosedur audit tidak kompeten dan cukup sebagai dasar memadai bagi auditor untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diaudit (Otley dan Pierce, 1996a; Herrbach, 2001). *The Treadway Commission* (1987) dalam Raghunathan (1991) menyatakan kegagalan audit terutama disebabkan karena auditor tidak melaksanakan seluruh prosedur audit secara cermat dan seksama atau tidak mengevaluasi bukti audit sesuai dengan standar auditing.

Perilaku *underreporting of time* (URT) terjadi ketika auditor melaporkan waktu audit yang lebih singkat (*underreport*) dari waktu aktual yang dipergunakan untuk menyelesaikan tugas audit tertentu (Lightner, Adam, dan Lightner, 1982; Otley dan Pierce, 1996a). Perilaku URT berpengaruh secara tidak langsung terhadap kualitas audit yaitu melalui keputusan yang dilakukan pimpinan KAP.

Laporan realisasi anggaran waktu digunakan KAP sebagai dasar pengambilan keputusan seperti: penetapan anggaran waktu tahun berikutnya, evaluasi terhadap kinerja personal auditor, dan penentuan fee audit (Lightner *et al.*, 1982; Otley dan Pierce, 1996a). Oleh karena itu, ketika auditor melakukan tindakan URT dalam pelaksanaan tugas audit, maka KAP dapat mengambil keputusan yang salah. Hasil studi (Fleming, 1980; Marxen, 1990) tentang penyusunan anggaran waktu audit menunjukkan ketika auditor melakukan tindakan URT, maka anggaran waktu audit tahun berikutnya menjadi tidak realistis. Anggaran waktu yang tidak realistis dapat mendorong auditor melakukan perilaku RKA pada penugasan berikutnya (McNair, 1991; Otley dan Pierce, 1996a), dan selanjutnya memengaruhi kualitas audit.

Meskipun hasil-hasil penelitian terdahulu menunjukkan kendala anggaran waktu merupakan faktor utama yang mendorong auditor melakukan perilaku audit, namun masih jarang penelitian yang menginvestigasi pengaruh karakteristik individual auditor terhadap stres yang diakibatkan anggaran waktu audit dan perilaku audit (RKA dan URT). Kesenjangan (Gap) ini merupakan motivasi melakukan penelitian dengan maksud memberi kontribusi pada literatur akuntansi keperilakuan tentang pengaruh karakteristik individual auditor terhadap tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT). Kajian ini didasarkan pada literatur stres-kerja, teori proses transaksional, teori penanggulangan sebagaimana diuraikan pada bagian kerangka teoritis penelitian.

### 1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan sebelumnya, masalah yang dikaji pada penelitian dirumuskan sebagai berikut:

1. Bagaimana pengaruh karakteristik individual auditor (*locus of control* dan dimensi komitmen profesional) terhadap tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT)?
2. Bagaimana pengaruh posisi auditor dan tipe KAP terhadap hubungan antara karakteristik individual auditor (*locus of*

*control* dan dimensi komitmen profesional) dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT)?

### 1.3. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan memberikan bukti empiris pengaruh karakteristik individual auditor (*locus of control* dan dimensi komitmen profesional) terhadap tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT). Secara rinci, tujuan utama penelitian ini adalah untuk:

1. Menguji dan menganalisis pengaruh *locus of control* terhadap tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT).
2. Menguji dan menganalisis pengaruh dimensi komitmen profesional terhadap tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT).
3. Menguji dan menganalisis pengaruh tekanan anggaran waktu yang dirasakan terhadap perilaku audit (RKA dan URT)

### 1.4. Kegunaan Penelitian

Secara teoritis, hasil penelitian ini diharapkan memperkaya literatur akuntansi keperilakuan khususnya studi tentang faktor-faktor yang berpengaruh terhadap keputusan auditor melakukan tindakan audit dalam pelaksanaan program audit (RKA dan URT). Secara spesifik, hasil penelitian ini diharapkan memberikan bukti empiris pengaruh *locus of control* dan dimensi komitmen profesional terhadap tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT). Lebih lanjut, hasil penelitian ini diharapkan memberikan bukti empiris pengaruh posisi auditor dan tipe KAP terhadap hubungan antara *locus of control* dan dimensi komitmen profesional dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT).

Secara praktis, hasil penelitian ini diharapkan memberikan manfaat pada pimpinan KAP untuk mengevaluasi kebijakan dalam upaya menciptakan lingkungan kerja yang kondusif bagi auditor dalam melakukan tugasnya. Lingkungan kerja yang kondusif dapat menginvestigasi kemungkinan auditor melakukan tindakan audit (RKA dan URT) dalam pelaksanaan program audit, dan pada

giliran berikutnya dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan KAP.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA DAN KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS

### 2.1. Tinjauan Pustaka

#### 2.1.1. Locus Of Control

Strategi penanggulangan mana yang dipilih oleh seseorang tergantung pada keyakinan individu atas kesempatan-kesempatan sukses yang lebih besar yang akan diperolehnya dalam menanggulangi masalah. Penanggulangan berfokus emosi (*emotion-focused coping*) terjadi terutama ketika individual-individual merasa memiliki kontrol yang terbatas pada suatu kondisi yang dihadapi, pada pihak lain penanggulangan berfokus masalah (*problem-focused coping*) digunakan terutama ketika individual-individual merasa memiliki kontrol yang besar pada kondisi yang dihadapinya (Lazarus dan Folkman, 1984). Keyakinan individual tentang kemampuan mereka dalam melakukan kontrol atas *stressors* dipengaruhi oleh karakteristik individual. Dengan demikian, mekanisme yang dipilih individual untuk menanggulangi kendala yang dihadapinya dipengaruhi karakteristik individual.

Mengacu pada teori penanggulangan (Lazarus dan Folkman, 1984), strategi penanggulangan yang dipilih auditor dalam menyelesaikan tugas audit dalam batas anggaran waktu dipengaruhi keyakinan individual auditor atas kemampuan mereka melakukan kontrol terhadap anggaran waktu audit. Individu auditor yang meyakini bahwa mereka dapat melakukan kontrol terhadap anggaran waktu kemungkinan cenderung memilih strategi penanggulangan berfokus-masalah yang diwujudkan melalui tindakan-tindakan seperti meminta tambahan anggaran waktu audit atau bekerja lebih sungguh-sungguh. Pada pihak lain, individu auditor yang meyakini bahwa mereka memiliki kemampuan yang terbatas dalam melakukan kontrol terhadap anggaran waktu audit kemungkinan cenderung memilih strategi penanggulangan berfokus-emosi yang diwujudkan melalui tindakan-tindakan seperti: mengurangi pekerjaan audit (RKA) atau tidak melaporkan seluruh waktu audit yang digunakan untuk penyelesaian tugas audit (URT).

### 2.1.2. Komitmen Profesional

Sementara dalam teori penanggulangan (Lazarus dan Folkman, 1984) dinyatakan individual menggunakan tindakan-tindakan yang berbeda untuk menanggulangi kendala yang dihadapinya dalam lingkungannya. Menurut teori ini, strategi yang diadopsi individu dalam menanggulangi kendala yang dihadapinya dapat dikategorikan atas strategi berfokus masalah (*problem-focused*) dan berfokus emosi (*emotion-focused*).

Penanggulangan berfokus masalah (*problem-focused coping*) merupakan mekanisme-mekanisme fungsional yang ditujukan untuk mengelola atau merubah *stressors* (misalnya; usaha untuk memperoleh tambahan sumber-sumber daya, menjadwalkan ulang pekerjaan, dan bekerja lebih giat). Pada pihak lain, penanggulangan berfokus emosi (*emotion-focused coping*) merupakan mekanisme-mekanisme yang menekankan pada perilaku defensif dan menghindari stres (Lazarus dan Folkman, 1984).

### 2.1.3. Tekanan Anggaran Waktu yang Dirasakan

Dalam literatur stres-kerja dinyatakan tekanan (*stressor*) yang dihadapi individual dalam lingkungan kerja dapat mengakibatkan individu mengalami stres, dan selanjutnya mempengaruhi sikap, intensi dan perilaku individu (Gibson *et al.*, 1995; Robbins, 2001; Kreitner dan Knicki, 2000). Level stres yang dirasakan individual dan respon individual terhadap *stressor* dipengaruhi karakteristik individual.

Hal ini sesuai dengan teori proses transaksional (Lazarus, 1995) yang menyatakan hubungan antara individual dengan lingkungannya adalah bersifat dinamis bergantung pada kondisi tertentu dan konteks personal. Secara spesifik teori ini menyatakan stres yang berdampak pada sikap, intensi, dan perilaku dipengaruhi karakteristik individual. Mengacu pada literatur stres-kerja dan teori proses transaksional (Lazarus, 1995), level tekanan (stres) yang dirasakan auditor yang ditimbulkan kendala anggaran waktu dalam pelaksanaan prosedur audit, dan tindakan auditor dalam menyelesaikan audit dipengaruhi karakteristik individual auditor.

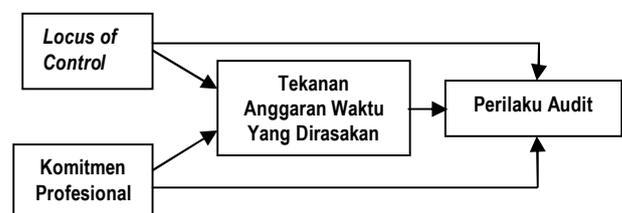
### 2.1.4. Perilaku Audit

Sebagai tambahan Trevino (1986) mengusulkan model interaksional pengambilan keputusan dalam organisasi. Menurut Trevino (1986) perilaku tidak etis yang dilakukan individu dalam organisasi dapat diakibatkan oleh faktor-faktor perbedaan individual, situasional maupun interaksi antara faktor-faktor tersebut. Pendapat tersebut didukung oleh Ford dan Richardson (1994) dalam telaah empiris pengambilan keputusan etis yang menyatakan salah satu determinan penting pengambilan keputusan etis adalah faktor-faktor yang secara unik berhubungan dengan individu pembuat keputusan. Karena perilaku audit termasuk perilaku yang tidak etis, maka kecenderungan auditor melakukan tindakan audit dapat dipengaruhi karakteristik individual auditor.

Karakteristik individual merupakan faktor-faktor yang secara unik berhubungan dengan individual atau ciri yang membedakan seseorang dengan orang lain (Gibson *et al.*, 1995; Robbins, 2001; Kreitner dan Kinicki, 2000). Perbedaan individual meliputi karakteristik personalitas seperti: kepribadian, gender, kebangsaan dan hasil-hasil dari proses sosialisasi dan pengembangan sumber daya manusia seperti: komitmen organisasional dan komitmen profesional (Ford dan Richardson, 1994). Pada penelitian ini karakteristik individual auditor yang dikaji adalah *locus of control* dan komitmen auditor terhadap profesinya.

## 2.2. Kerangka Pemikiran Teoritis

Gambar 1: Model Teoritis Perilaku Audit



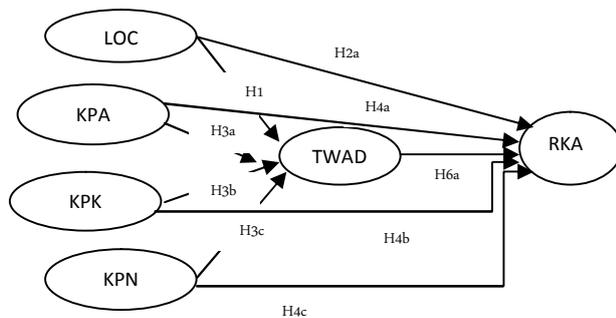
Sumber: Lazarus dan Folkman (1984), Gibson *et al* (1995), Kinicki (2000), dan Robbins (2001)

### 2.2.1. Model Dan Hipotesis

#### a. Model

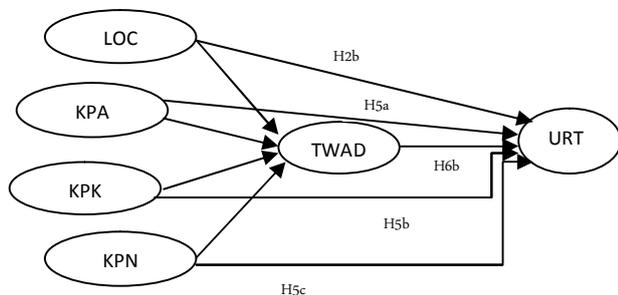
**Gambar 2: Model Empiris Perilaku Reduksi Kualitas Audit (RKA)**

Sumber: Lightner et al (1982), Kelley dan Margheim (1990), Malone dan Robert (1996), Otley dan Pierce (1996a)



Keterangan:

- LOC : *Locus of Control*
- KPA : *Komitmen Profesional Afektif (Affective Professional Commitment)*
- KPK : *Komitmen Profesional Kontinu (Continuance Professional Commitment)*
- KPN : *Komitmen Profesional Normatif (Normative Professional Commitment)*



- TAWD : *Tekanan Anggaran Waktu Yang Dirasakan*
- RKA : *Perilaku Reduksi Kualitas Audit (RKA)*

**Gambar 3 : Model Empiris Perilaku Underreporting of Time (URT)**

Sumber: Meyer et al (1993), Hair et al (2005), Smith dan Hall (2008)

Keterangan:

- LOC : *Locus of Control*
- KPA : *Komitmen Profesional Afektif (Affective Professional Commitment)*
- KPK : *Komitmen Profesional Kontinu (Continuance Professional Commitment)*
- KPN : *Komitmen Profesional Normatif (Normative Professional Commitment)*
- TAWD : *Tekanan Anggaran Waktu Yang Dirasakan*
- URT : *Perilaku Underreporting of Time (URT)*

Hipotesis

- H1 : Terdapat hubungan positif antara *locus of control* eksternal dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan.
- H2a : Terdapat hubungan positif antara *locus of control* eksternal dengan perilaku RKA
- H2b : Terdapat hubungan positif antara *locus of control* eksternal dengan perilaku URT
- H3a : Terdapat hubungan negatif antara komitmen profesional afektif dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan.
- H3b : Terdapat hubungan negatif antara komitmen profesional kontinu dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan.
- H3c : Terdapat hubungan negatif antara komitmen profesional normatif dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan.
- H4a : Terdapat hubungan negatif antara komitmen profesional afektif dengan perilaku RKA
- H4b : Terdapat hubungan negatif antara komitmen profesional kontinu dengan perilaku RKA
- H4c : Terdapat hubungan negatif antara komitmen profesional normatif dengan perilaku RKA
- H5a : Terdapat hubungan negatif antara komitmen profesional afektif dengan perilaku URT
- H5b : Terdapat hubungan negatif antara komitmen profesional kontinu dengan perilaku URT
- H5c : Terdapat hubungan negatif antara komitmen profesional normatif dengan perilaku URT
- H6a : Terdapat hubungan positif antara tekanan anggaran waktu yang dirasakan dengan perilaku RKA
- H6b : Terdapat hubungan positif antara tekanan anggaran waktu yang dirasakan dengan perilaku URT

### 2.3. Operasionalisasi Variabel

Tabel 1: Operasionalisasi Variabel

No	Variabel Laten	Variabel Indikator / Dimensi/Proksi	Sumber
1	Locus of Control (LOC)	X1 = Kemampuan auditor X2 = Keberhasilan auditor X3 = Keyakinan auditor	Lefcourt (1982)
2	Komitmen Profesional Afektif (KPA)	X4 = Bentuk komitmen profesi X5 = Keterikatan emosional X6 = Nilai-nilai profesi	Aranya dan Ferris (1984)
3	Komitmen Profesional Kontinu (KPK)	X7 = Komitmen auditor X8 = Pertimbangan biaya X9 = Meninggalkan profesi	Aranya dan Ferris (1984)
4	Komitmen Profesional Normatif (KPN)	X10= Tanggung jawab X11= Kewajiban moral X12= Memelihara hubungan dengan profesinya	Aranya dan Ferris (1984)
5	Tekanan Anggaran Waktu yang Dirasakan (TAWD)	X13= Stres yang dialami X14= Stres yang dirasakan X15= Keterbatasan yang ditimbulkan X16= Kendala tugas audit	Kelly dan Seiler (1982); Cook dan Kelley (1988); De Zoort dan Lord (1997)
6	Reduksi Kualitas Audit (RKA)	X17= Pelaksanaan program audit X18= Bukti-bukti audit yang dikumpulkan X19= Kualitas audit secara langsung	Malone dan Robert (1996), Pierce dan Sweeny (2004)
7	Underreporting of Time (URT)	X20= Auditor tidak membebaskan seluruh waktu X21= Auditor tidak melaksanakan prosedur audit X22= Kualitas audit secara tidak langsung	Lightner (1982); Otley dan Pierce (1996a)

### 3. Metode Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan metode survei kepada auditor yang bekerja di KAP Afiliasi dan KAP Non-Afiliasi di Semarang. Unit analisis adalah individu auditor pada semua

level hirarki organisasi KAP yaitu; auditor junior, senior, supervisor, manajer, dan partner. Kriteria sampel adalah auditor terlibat dalam pelaksanaan program audit atas audit umum (*general audit*) laporan keuangan perusahaan yang dilakukan KAP dengan pengalaman audit minimal selama 2 (dua) tahun. Kriteria ini didasarkan karena pada umumnya auditor yang memiliki pengalaman audit minimal 2 (dua) tahun di KAP telah diberi tanggung jawab melaksanakan program audit (Willet dan Page, 1996; Pierce dan Sweeney, 2004).

Dalam penelitian ini, populasi yang digunakan adalah 230 auditor pada akuntan publik di Semarang. Pemilihan sampel dilakukan dengan metode pemilihan sampel bertujuan (*purposivesampling*)

adalah teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu. Peneliti mempunyai tujuan dan target tertentu dalam memilih sampel secara tidak acak (*non random sampling*) karena informasi sumber datanya adalah orang yang ahli audit. Teknik pengambilan elemen-elemen yang dimasukkan dalam sampel dilakukan dengan sengaja, dengan catatan bahwa sampel tersebut representatif atau mewakili populasi.

Penentuan jumlah sampel didasarkan pada ukuran sampel yang disyaratkan dengan

analisis data menggunakan model persamaan struktural. Menurut Ghozali (2008) jumlah sampel yang diperlukan dalam estimasi *maximum likelihood* dengan model persamaan struktural berkisar antara 100 sampai 200. Sementara menurut Hair *et al.*, (1998) jumlah sampel yang dibutuhkan dalam penelitian yang menggunakan analisis SEM paling sedikit sebanyak 5 (lima) kali jumlah variabel indikator yang digunakan. Pada penelitian ini terdapat 22 indikator, dengan demikian jumlah sampel minimum yang dibutuhkan adalah sebanyak 110 (5 dikali 22). Berdasarkan pedoman tersebut, maka jumlah sampel yang diperlukan pada penelitian ini adalah antara 100 sampai 200.

### 4. Hasil dan Pembahasan

Uraian berikut didasarkan pada gambar 4 dan 5 serta tabel 2 sampai dengan tabel 4 yang tersedia pada lampiran.

### **Pengaruh *Locus Of Control* Terhadap Tekanan Anggaran Waktu Yang Dirasakan**

Hipotesis (H1) memprediksikan terdapat hubungan positif antara locus of control eksternal dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan. Bukti empiris mendukung hipotesis penelitian. Hasil penelitian ini mengindikasikan auditor yang memiliki locus of control eksternal cenderung mempersepsikan anggaran waktu sebagai tekanan dalam pelaksanaan tugas audit dibandingkan dengan auditor yang memiliki locus of control internal. Dengan perkataan lain, semakin eksternal locus of control individu auditor, maka mereka cenderung menilai dan mempersepsikan anggaran waktu sebagai tekanan dalam pelaksanaan program audit.

### **Pengaruh *Locus Of Control* Terhadap Perilaku Audit (RKA dan URT)**

Hipotesis 2a dan 2b memprediksikan terdapat hubungan positif antara *locus of control* eksternal dengan perilaku audit (RKA dan URT). Hasil pengolahan data mendukung kedua hipotesis penelitian. Temuan penelitian ini mengindikasikan semakin eksternal *locus of control* individu auditor, maka mereka cenderung melakukan tindakan audit (RKA dan tindakan individu auditor, maka mereka cenderung menghindari tindakan audit (RKA dan URT) dalam pelaksanaan prosedur audit.

### **Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Tekanan Anggaran Waktu Yang Dirasakan**

Hipotesis 3a memprediksikan terdapat hubungan negatif komitmen profesional afektif dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan. Meskipun tanda koefisien regresi adalah negatif sesuai dengan yang dihipotesakan, namun hubungan tersebut tidak signifikan. Dengan demikian hipotesis penelitian ditolak. Hasil penelitian ini mengindikasikan komitmen individu auditor dalam dimensi afektif tidak berpengaruh terhadap penilaian dan persepsi mereka terhadap anggaran waktu. Dengan

kata lain, komitmen profesional afektif tidak berpengaruh terhadap level tekanan anggaran waktu yang dirasakan individu auditor dalam pelaksanaan program audit.

Hipotesis 3b memprediksikan terdapat hubungan negatif komitmen profesional kontinu dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan. Hasil pengolahan data menunjukkan meskipun tanda koefisien regresi adalah negatif sesuai dengan yang dihipotesakan namun hubungan tersebut tidak signifikan. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa data penelitian tidak mendukung hipotesis penelitian. Temuan penelitian ini mengindikasikan dimensi kontinu komitmen profesional tidak berpengaruh terhadap level tekanan anggaran waktu yang dirasakan individu auditor dalam pelaksanaan program audit.

Hipotesis 3c memprediksikan terdapat hubungan negatif komitmen profesional normatif dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan. Bukti empiris penelitian mendukung hipotesis penelitian. Temuan ini mengindikasikan auditor yang memiliki komitmen kuat dalam bentuk normatif terhadap profesinya merasakan tekanan anggaran waktu pada level yang lebih rendah dalam pelaksanaan program audit. Dengan perkataan lain auditor yang memiliki komitmen kuat dalam bentuk normatif terhadap profesinya cenderung menilai atau mempersepsikan anggaran waktu bukan sebagai tekanan (pressure) dalam melaksanakan program audit.

### **Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Perilaku Audit (RKA dan URT)**

Hipotesis 4a dan 5a menyatakan terdapat hubungan negatif antara komitmen profesional afektif dengan perilaku RKA dan URT. Hasil pengujian hipotesis 4a yaitu hubungan negatif signifikan antara komitmen profesional dengan perilaku RKA, namun untuk hipotesis 5a yaitu

hubungan negatif komitmen profesional afektif dengan perilaku URT tidak signifikan.

Hasil penelitian ini mengindikasikan auditor yang memiliki komitmen profesional afektif kuat cenderung menghindari perilaku RKA dalam pelaksanaan program audit. Hasil penelitian juga menunjukkan pengaruh komitmen profesional terhadap perilaku URT tidak signifikan. Penjelasan untuk temuan ini mungkin karena responden penelitian ini memandang risiko melakukan perilaku URT. Karena risiko melakukan perilaku RKA tinggi, maka auditor yang memiliki komitmen profesional kuat cenderung menghindari perilaku tersebut dalam pelaksanaan program audit.

Hipotesis 4b dan 5b menyatakan terdapat hubungan negatif antara komitmen profesional kontinu dengan perilaku RKA dan URT. Hasil pengujian hipotesis menolak kedua hipotesis penelitian ini. Lebih lanjut, meskipun tidak signifikan tanda koefisien regresi berbeda dengan dihipotesiskan. Temuan ini mengindikasikan komitmen profesional kontinu berpengaruh positif terhadap perilaku audit (RKA dan URT).

Hipotesis 4c dan 5c menyatakan terdapat hubungan negatif antara komitmen profesional normatif dengan perilaku RKA dan URT. Hasil pengujian hipotesis mendukung hipotesis 4c dan 5c. Hasil penelitian ini mengindikasikan semakin kuat komitmen auditor terhadap profesinya dalam bentuk normatif, maka auditor cenderung menghindari perilaku audit (RKA dan URT) dalam pelaksanaan program audit. Sebagai alternatif, auditor yang memiliki komitmen profesional rendah cenderung melakukan perilaku audit dalam pelaksanaan program audit.

### **Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Yang Dirasakan Terhadap Perilaku Audit (RKA dan URT)**

Hipotesis 6a dan 6b memprediksikan terdapat hubungan positif antara tekanan anggaran waktu yang dirasakan dengan perilaku audit (RKA dan URT). Kedua hipotesis penelitian tersebut mendapat dukungan empiris. Hasil penelitian menunjukkan semakin meningkat tekanan anggaran waktu yang dirasakan pada pelaksanaan program audit, maka semakin meningkat kecenderungan auditor melakukan tindakan audit (RKA dan URT) dalam menyelesaikan tugas audit.

## **5. Simpulan**

*Locus of control* dan dimensi komitmen profesional berpengaruh terhadap tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT). Selanjutnya tekanan anggaran waktu yang dirasakan berpengaruh terhadap perilaku audit (RKA dan URT). Secara terperinci pengaruh *locus of control* dan dimensi komitmen profesional terhadap tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku audit (RKA dan URT) adalah sebagai berikut:

Hasil penelitian menunjukkan komitmen profesional afektif berhubungan negatif signifikan dengan perilaku RKA, tetapi hubungannya dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku URT tidak signifikan. Temuan penelitian ini mengindikasikan auditor yang memiliki komitmen profesional afektif rendah lebih cenderung melakukan perilaku RKA dalam pelaksanaan program audit dibandingkan auditor yang memiliki komitmen profesional afektif kuat. Temuan ini juga mengindikasikan komitmen profesional afektif tidak berpengaruh terhadap kecenderungan auditor mempersepsikan anggaran waktu sebagai tekanan dan melakukan tindakan URT dalam pelaksanaan program audit.

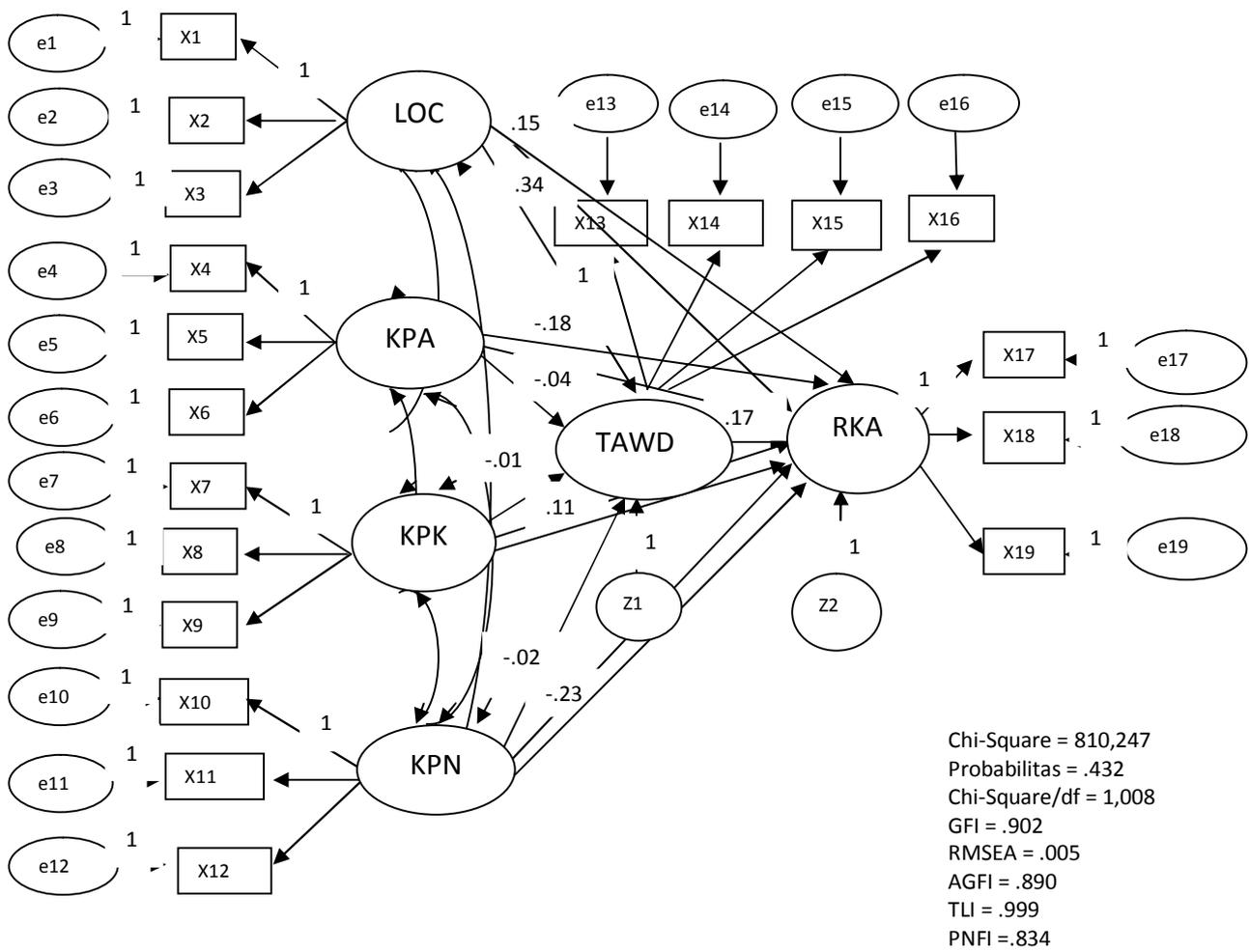
## **Daftar Pustaka**

Aranya, N., and Ferris, K. R. 1984. "A Reexamination of Accountant's Organization-Professional Conflict",

- The Accounting Review**, Vol. 59 No. 1, pp. 1-15.
- , Pollock, J, and Amernic, J. 1981. "An Examination of Professional Commitment in Public Accounting". **Accounting, Organization and Society**. Vol. 6 No. 4. Pp. 271-280.
- Cook, E. and Kelley, T. 1988, "Auditor Stress and Time Budget", **The CPA Journal**, Vol. 58, No. 7, pp. 83-86.
- DeAngelo, L.E., 1981. "Auditor Size and Auditor Quality", **Journal of Accounting and Economics**, Vol. 3, No. 3, pp. 183-199.
- Fleming, M. K. 1980. "Budgeting Practices in Large CPA Firms". **The Journal of Accountancy**. May. pp. 55-62.
- Ghozali, I., dan Fuad 2005. **Structural Equation Modeling: Teori Konsep dan Aplikasi dengan Program Liserl 8.54**. Semarang, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. 2005. **Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS**, Edisi Ketiga, Semarang, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- , 2005. **Model Persamaan Struktural: Konsep Aplikasi dengan Program Amos Ver.5.0**, Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- , 2008. **Model Persamaan Struktural: Konsep Aplikasi dengan Program Amos 16.0**, Semarang, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Herrbach, O. 2001. "Audit Quality, Auditor Behaviour and the Psychological Contract. **European Accounting Review**. Vol. 10 No. 4. pp. 787-802.
- Kelley, T. and Seiler, R.E. 1982. "Auditor Stress and Time Budget". **The CPA Journal**, December. pp. 24-34.
- Lefcourt, H. 1982. **Locus of Control: Current Trends in Theory and Research**. Second Edition, Hillsdale, NJ: Lawrence Erlbaum.
- 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.
- Malone, C.F., and Robert, R. W. 1996. "Factors Associated With the Incidence of Reduced Audit Quality Behavior". **Auditing: A Journal of Practice and Theory**. Vol. 15. No. 2. pp. 50-63.
- McNair, C.J. 1991. "Proper Compromises: The Management Control Dilemma in Public Accounting and Its Impact on Auditor Behavior". **Accounting, Organizations and Society**. Vol. 16 No. 7. pp. 635-653.
- Meyer, J. P., Allen, N. J., and Smith, C., A. 1993, Commitment to Organizations and Occupations: Extensions and Test of a Three-Component Conceptualization", **Journal of Afflied Psychology**, Vol 78. No. 4, pp. 538-551.
- Otley, D. T., and Pierce, B. J. 1996a. "Audit Time Budget Pressure: Consequence and Antecedents". **Accounting, Auditing and Accountability Journal**. Vol. 9 No. 1. pp. 31-58.
- 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.
- Raghunathan, B. 1991. "Premature Signing-Off of Auditor Procedure an Analysis". **Accounting Horizon**. Vol. 5. No. 2. pp. 71-79.
- Willet, C., and Page M. 1996. "A Survey of Time Budget Pressure and Irregular Auditing Practices Among Newly Qualified UK Chartered Accountans", **British Accounting Review**, Vol. 28, pp. 101-120.

**Lampiran-lampiran**

Gambar 4; Analisis Full Model Structural Equation Modeling Perilaku Reduksi Kualitas Audit (RKA)

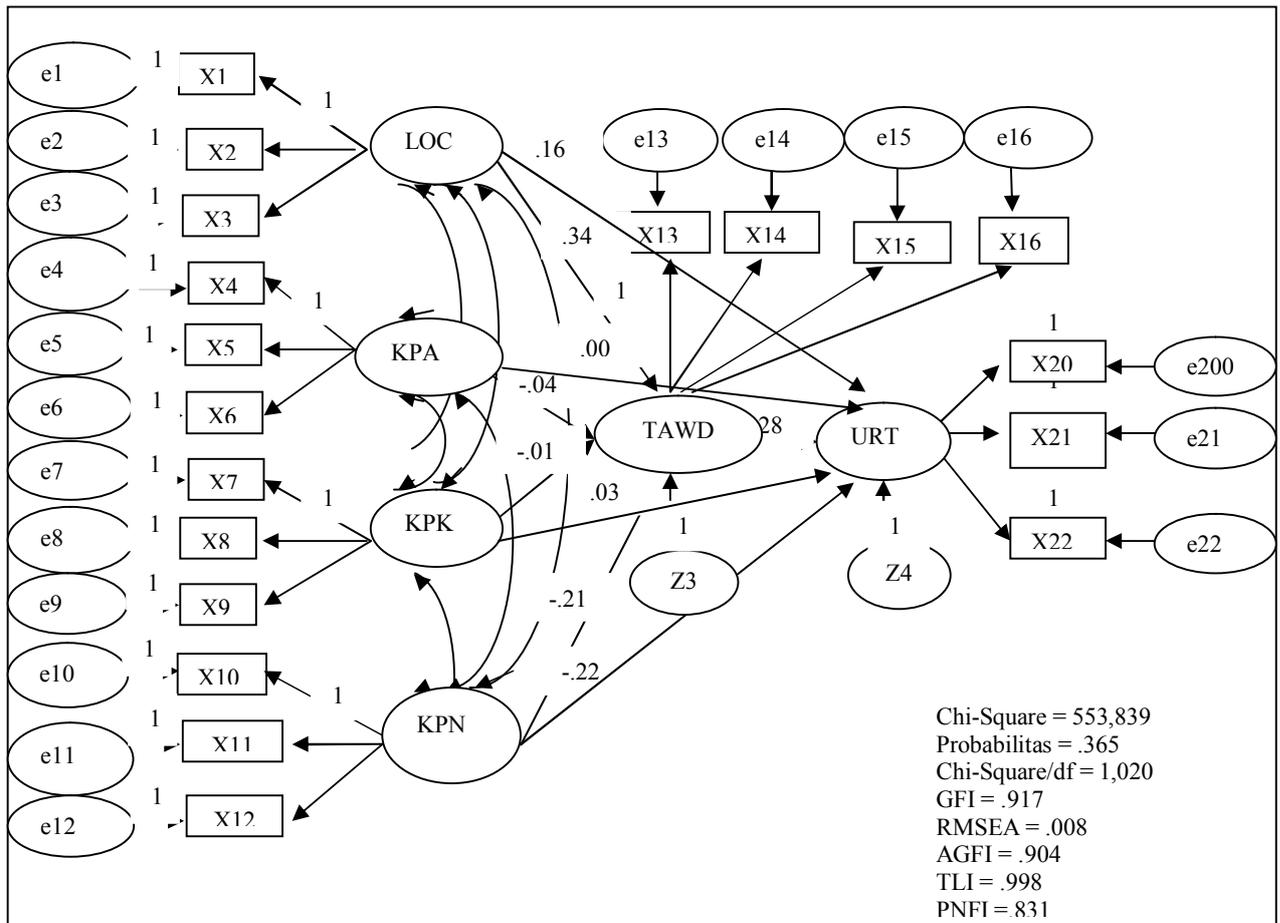


Tabel 2: Evaluasi Terhadap Indeks-Indeks Fit Model Persamaan Struktural Perilaku RKA

Indeks Fit	Hasil Model	Nilai Yang Direkomendasikan	Evaluasi Model
Chi-square	810,247	Lebih kecil dari 871,07 ( $\chi^2$ dengan df = 804 adalah 871,07)	Baik
Probabilitas	0,432	$\geq 0,05$	Baik
Chi-square/df	1,008	$\leq 2,00$	Baik
GFI	0,902	$\geq 0,90$	Baik
RMSEA	0,005	$\leq 0,08$	Baik
AGFI	0,890	$\geq 0,90$	Marginal
TLI	0,999	$\geq 0,90$	Baik
PNFI	0,834	0.60-0.90	Baik

Sumber: Lampiran data primer penelitian yang diolah

Gambar 5: Analisis Full Model Structural Equation Modeling Perilaku Underreporting of Time (URT)



Tabel 3: Evaluasi Terhadap Indeks-Indeks Fit:  
 Model Persamaan Struktural Perilaku URT

Indeks Fit	Hasil Model	Nilai Yang Direkomendasikan	Evaluasi Model
Chi-square	553,839	Lebih kecil dari 600,481 (X2 dengan df = 876 adalah 600,481)	Baik
Probabilitas	0,365	$\geq 0,05$	Baik
Chi-square/df	1,020	$\leq 2,00$	Baik
GFI	0,917	$\geq 0,90$	Baik
RMSEA	0,008	$\leq 0,08$	Baik
AGFI	0,904	$\geq 0,90$	Baik
TLI	0,998	$\geq 0,90$	Baik
PNFI	0,831	0,60-0,90	Baik

Sumber: Lampiran data primer penelitian yang diolah

Tabel 4: Hasil Pengujian Hipotesis 1 sampai dengan H6b

Hubungan Variabel	Hipotesis	Koefisien	C.R	P	Kesimpulan
TAWD← LOC	H1	0,342	4,663	<b>0,001</b>	<b>Diterima</b>
RKA ← LOC	H2a	0,146	2,132	<b>0,033</b>	<b>Diterima</b>
URT ← LOC	H2b	0,155	2,045	<b>0,041</b>	<b>Diterima</b>
TAWD← KPA	H3a	-0,039	-0,410	0,682	Ditolak
TAWD← KPK	H3b	-0,011	-0,155	0,877	Ditolak
TAWD← KPN	H3c	-0,214	-2,357	<b>0,018</b>	<b>Diterima</b>
RKA ← KPA	H4a	-0,178	-1,964	<b>0,050</b>	<b>Diterima</b>
RKA ← KPK	H4b	0,111	1,578	0,115	Ditolak
RKA ← KPN	H4c	-0,232	-2,635	<b>0,008</b>	<b>Diterima</b>
URT ← KPA	H5a	0,000	-0,004	0,997	Ditolak
URT ← KPK	H5b	0,029	0,376	0,707	Ditolak
URT ← KPN	H5c	-0,217	-2,239	<b>0,025</b>	<b>Diterima</b>
RKA ← TAWD	H6a	0,166	2,567	<b>0,010</b>	<b>Diterima</b>
URT ← TAWD	H6b	0,280	3,829	<b>0,001</b>	<b>Diterima</b>

Sumber: Lampiran data primer penelitian yang diolah