

**Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap
Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit
(Studi Empiris Pada Auditor Pemerintah yang Bekerja di BPK
Perwakilan Sumatera Bagian Selatan)**

Jenis Sesi Paper: Full paper

Gumulya Sonny Marcel Kusuma
Fakultas Ekonomi, Universitas Sriwijaya
gumulyasonny@yahoo.co.id

Burhanuddin
Universitas Sriwijaya
burhanudin_akt78@yahoo.co.id

This study examines the influence of personal auditor characteristics (external locus of control, performance, organizational commitment, professional commitment, and turnover intention) on dysfunctional audit behavior (prematur sign off, underreporting of time, and altering replacing audit procedure).

This research uses convenience sampling technique to select the respondent . Data were collected through a survey on 104 government auditors who work at BPK of Southern Sumatera (Jambi, Bengkulu, Bangka Belitung, South Sumatera, and Lampung). Structural Equation Model (SEM) with Partial Least Square (PLS) was applied to analyzed the data.

The result of this research indicate positive influence of external locus of control on dysfunctional audit behavior, positive influence of turnover intention on dysfunctional audit behavior with external locus of control and organizational commitment as antecedent, and negative influence of professional commitment on dysfunctional audit behavior. Futhermore, it was found that there were no significant influence on performance and organizational commitment on dysfunctional audit behavior with external locus of control as antecedent, performance on dysfunctional audit behavior with organizational commitment as antecedent, turnover intention on dysfunctional audit behavior with performance as antecedent. It is possible to accommodate external factors for future research.

Keywords: *personal auditor characteristics, dysfunctional audit behavior*

1. Pendahuluan

1.1 Latar Belakang

Arif (2002) dalam Kartika dan Wijayanti (2007) mengungkapkan adanya indikasi kurang berfungsinya Akuntan Pemerintah dan Penegak Hukum sehingga Indonesia masih menjadi salah satu negara terkorup di dunia. Penyebab utama kasus-kasus korupsi adalah karena kelemahan dalam audit pemerintahan di Indonesia. Menurut Perubahan Ketiga Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 Bab VIIIA tentang Badan Pemeriksa Keuangan, BPK sebagai lembaga yang bebas dan mandiri untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara. Menurut Peraturan BPK Nomor 01 Tahun 2007 tentang SPKN, sejak ditetapkannya Peraturan BPK ini dan dimuatnya dalam Lembaran Negara, SPKN akan mengikat BPK maupun pihak lain yang melaksanakan pemeriksaan keuangan negara untuk dan atas nama BPK. Menurut Murwanto *et al.* (2010), konsep SPKN menyatakan bahwa para pejabat dari entitas yang diaudit diberi tanggung jawab untuk mengelola sumber-sumber daya publik. Auditor sektor publik memiliki peranan dan tanggung jawab yang esensial dalam memastikan bahwa sumber-sumber daya publik tersebut digunakan dengan efisien, ekonomis, efektif, dan sah.

Dalam konteks audit, manipulasi atau penipuan mencerminkan bentuk penyimpangan dalam penugasan audit. Bagi auditor, perilaku semacam ini berarti memanipulasi proses audit demi tujuan kepentingan auditor secara pribadi (Donnelly *et al.*, 2003). Menurut Bik (2010: 38), Harini *et al.* (2010), Hidayat (2012), Nadirsyah dan Zuhra (2009), Warno (2010) dan Donnelly *et al.* (2003), penghentian prosedur audit secara dini (*premature sign off*), *underreporting of time*, dan penggantian prosedur audit yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan (*altering/replacing of audit procedure*) merupakan perilaku-perilaku yang dapat berefek negatif terhadap hasil audit yang dilakukan auditor sehingga kualitas audit akan menurun.

Penelitian mengenai perilaku disfungsional audit dilakukan oleh Alkautsar (2014), Irawati dan Mukhlisin (2005), Kartika dan Wijayanti (2007), Harini *et al.* (2010), Wilopo (2006), Donnelly *et al.* (2003), Amroabadi *et al.* (2014), Wahyudin *et al.* (2011), Paino *et al.* (2011), Julianingtyas (2012), Lautania (2011), Rustiarini (2013), Hartati (2012), Silaban (2009), Nisa dan Raharja (2013), Aisyah, Sukirman dan Suryandari (2014) Nadirsyah dan Zuhra (2009), dan Wijayanti (2009). Penelitian-

penelitian tersebut menggunakan beberapa variabel atau faktor yang mempengaruhi perilaku disfungsional audit antara lain lokus kendali eksternal, kinerja, keinginan untuk berhenti, komitmen organisasi, dan komitmen profesional.

Peneliti menganggap penelitian disektor publik belum banyak dilakukan, maka peneliti tertarik untuk meneliti perilaku disfungsional audit pada instansi pemerintah dengan menggabungkan variabel-variabel karakteristik personal penelitian terdahulu. Responden penelitian ini adalah auditor pemerintah yang bekerja di BPK Perwakilan yang berada di Provinsi Jambi, Bengkulu, Bangka Belitung, Sumatera Selatan, dan Lampung.

1.2 Tujuan

Kontribusi penelitian ini adalah untuk menambah bukti empiris tentang pengaruh karakteristik personal audit dengan perilaku disfungsional audit.

1.3 Manfaat

Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan ilmu, terutama dalam bidang audit mengenai karakteristik personal auditor yang menjelaskan perilaku disfungsional audit dan juga diharapkan dapat dipakai sebagai acuan untuk riset-riset mendatang.

2.Landasan Teori

2.1 Teori Motivasi

Motivasi dapat berasal dari dalam diri maupun luar diri seseorang. Dalam teori motivasi, terdapat Teori X dan Y yang dikembangkan McGregor (1960) atas dasar karakteristik manusia yang merupakan anggota organisasi dalam melaksanakan tugas-tugasnya. Manusia tipe X dideskripsikan sebagai manusia yang malas belajar, mau bekerja jika diperintah, diancam, atau dipaksa, senang menghindari tanggung jawab, tidak berambisi, dan tidak mempunyai kemampuan untuk mandiri. Manusia tipe Y adalah manusia yang rajin, bekerja atas kesadaran sendiri, kreatif, bertanggung jawab, berambisi, dan mampu mengendalikan dirinya sendiri mencapai tujuan organisasinya (Usman, 2014).

2.2 Teori Atribusi

Teori atribusi mengemukakan bahwa ketika mengamati perilaku seseorang, harus ditentukan apakah penyebab perilaku itu internal atau eksternal. Perilaku eksternal dihasilkan dari faktor-faktor luar artinya orang berperilaku seperti itu karena pengaruh situasi dan perilaku internal berasal dari faktor pribadi (Tunggal, 2014). Teori ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau diri sendiri yang ditentukan dari internal atau eksternal dan pengaruhnya terhadap perilaku individu. *Dispositional attributions* mengacu pada sesuatu yang ada dalam diri seseorang seperti kepribadian, persepsi diri, kemampuan, usaha, dan motivasi. Sementara *situasional attributions* mengacu pada lingkungan yang mempengaruhi perilaku seperti kondisi sosial, nilai-nilai sosial, nasib (keberuntungan) dan pandangan masyarakat (Tunggal, 2014). Faktor penyebab perilaku dari internal adalah faktor-faktor yang melekat pada diri seseorang seperti karakteristik personal orang tersebut (Rahman, 2014)

2.3 Hubungan Lokus Kendali Eksternal dengan Perilaku Disfungsional Audit

Menurut Gable dan Dangelo (1994) perilaku disfungsional audit terjadi dalam situasi di mana individu memandang diri mereka kurang mampu mencapai hasil atau *outcome* yang diharapkan dari usaha sendiri. Dalam konteks audit, manipulasi atau ketidakjujuran pada akhirnya akan menimbulkan perilaku disfungsional audit. Hasil dari perilaku ini adalah penurunan kualitas audit yang dapat dilihat sebagai hal yang perlu dikorbankan oleh individu untuk bertahan dalam lingkungan kerja audit. Hal ini menghasilkan dugaan bahwa makin tinggi lokus kendali eksternal individu, semakin mungkin mereka menerima perilaku disfungsional audit (Irawati dan Mukhlisin, 2005)

H1: *Lokus kendali eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit*

2.4 Hubungan Kinerja dengan Perilaku Disfungsional Audit

Seorang auditor akan memiliki persepsi yang lebih rendah terhadap kinerjanya sendiri dan kinerja yang bernilai rendah dipengaruhi oleh lokus kendali eksternal yang dimiliki auditor, sehingga seorang auditor yang memiliki lokus kendali eksternal akan mempunyai kinerja pribadi yang rendah dan diperkirakan akan lebih menerima perilaku disfungsional yang makin besar (Wijayanti, 2009).

Kinerja juga dipengaruhi oleh komitmen organisasi dalam mempengaruhi perilaku disfungsional audit. Komitmen organisasi yang dimiliki oleh auditor berpengaruh terhadap kinerja yang dihasilkan, hal ini dapat terjadi karena seorang auditor yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan menimbulkan timbul rasa memiliki terhadap organisasinya tersebut, sehingga kinerja yang dihasilkan dapat meningkat (Julianingtyas, 2012). Menurut Mowday *et al.* (1974) dalam Donnelly *et al.* (2003) dan Wijayanti (2009), tenaga kerja berkomitmen akan bekerja lebih baik.

Menurut Triono (2012), komitmen organisasi menciptakan kekuatan untuk menyeimbangkan kecenderungan disfungsional. Seiring dengan peningkatan komitmen, organisasi tidak dipandang sebagai musuh dan manipulasi tidak diperlukan untuk mendapatkan yang diinginkan. Seseorang yang memiliki keyakinan kuat terhadap organisasi dan bersedia untuk bekerja keras untuk mencapai tujuan organisasi, akan kurang menerima perilaku disfungsional untuk mencapai tujuan pribadi.

H2: *Lokus kendali eksternal berpengaruh negatif terhadap kinerja sehingga menyebabkan pengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit*

H3: *Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja sehingga menyebabkan terjadinya pengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit*

2.5 Hubungan Keinginan untuk Berhenti dengan Perilaku Disfungsional Audit

Keinginan untuk berhenti dipengaruhi oleh lokus kendali eksternal dalam mempengaruhi perilaku disfungsional audit. Seorang auditor yang memiliki lokus kendali eksternal percaya bahwa hasil merupakan akibat dari kekuatan luar seperti peluang dan kemujuran, bukan dari usaha mereka sendiri, sehingga mereka tidak mempunyai keyakinan yang tinggi dan mudah merasa tidak berdaya dalam memecahkan permasalahan yang terjadi sehingga keinginan berpindah kerja yang ada dalam dirinya meningkat (Wahyudin *et al.*, 2011). Individu-individu yang sedang bermaksud meninggalkan organisasi, sedikit disangkal berhubungan dengan perilaku-perilaku disfungsional yang lebih besar. Untuk penilaian kinerja dan promosi dan individu yang bermaksud meninggalkan organisasi biasanya memiliki lokus kendali eksternal (Wijayanti, 2009).

Selain lokus kendali eksternal, keinginan untuk berhenti juga dipengaruhi oleh kinerja dalam mempengaruhi perilaku disfungsional audit. Menurut Donnelly *et al.* (2003), Individu yang

melakukan sebuah kinerja dibawah ekspektasi atasannya akan cenderung terlibat untuk melakukan perilaku disfungsional karena mereka tidak melihat dirinya sendiri dapat mencapai tujuan yang diperlukan untuk bertahan dalam sebuah organisasi melalui usahanya sendiri.

Keinginan untuk berhenti juga dipengaruhi oleh komitmen organisasi dalam mempengaruhi perilaku disfungsional audit. Auditor yang berkomitmen tinggi akan mempunyai usaha yang keras dan akan mempunyai kinerja yang lebih baik daripada yang tidak berkomitmen walaupun sedang dalam keadaan yang tertekan sekalipun, karena mereka menerima akan tujuan-tujuan ataupun nilai-nilai yang dimiliki oleh organisasi. Sehingga, seorang auditor memiliki keinginan untuk bekerja keras bagi organisasi tempat mereka bekerja tanpa melakukan tindakan yang menyimpang. Berbeda dengan individu yang tidak mempunyai komitmen atau berkomitmen rendah akan cenderung melakukan tindakan menyimpang (Setyaningrum dan Murtini, 2014; Chairunnisa, 2014).

Malone dan Roberts (1996) mengemukakan auditor yang memiliki keinginan untuk meninggalkan organisasi akan menurunkan ketakutan akan kemungkinan jatuhnya sanksi jika terdeteksi apabila perilaku disfungsional dilakukan karena individu dapat dianggap tidak begitu peduli dengan dampak buruk dari perilaku disfungsional terhadap penilaian kinerja dan promosi. Individu yang bermaksud untuk meninggalkan organisasi kurang memperhatikan pengaruh balik potensial dari perilaku disfungsional terhadap promosi dan penilaian kerja, sehingga auditor yang mempunyai keinginan untuk berhenti yang lebih tinggi akan menerima perilaku disfungsional audit juga (Harini *et al.*, 2010)

H4: *Lokus kendali eksternal berpengaruh positif terhadap keinginan untuk berhenti sehingga menyebabkan terjadinya pengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit*

H5: *Kinerja berpengaruh negatif terhadap keinginan untuk berhenti sehingga menyebabkan terjadinya pengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit*

H6: *Komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap keinginan untuk berhenti sehingga menyebabkan terjadinya pengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit*

2.6 Komitmen Organisasi dengan Perilaku Disfungsional Audit

Menurut Schermerhon (2010) dalam Alkautsar (2014), komitmen akan menciptakan loyalitas yang merupakan proses yang berkelanjutan di mana seseorang yang merupakan bagian dari sebuah organisasi berusaha untuk mencapai keberhasilan dan kemajuan organisasi dalam mencapai tujuannya. Menurut Wijayanti (2009), dengan tingginya lokus kendali eksternal akan menciptakan pilihan-pilihan lebih sedikit dan sulit untuk bertindak sesuai pilihan tersebut, sehingga auditor akan merasa bahwa mereka tidak memiliki pilihan dalam organisasi yang sedang berjalan.

Menurut Chairunnisa (2014), komitmen yang tinggi, kurangnya kecenderungan bagi mereka untuk melakukan perilaku menyimpang dalam audit, sebaliknya tingkat komitmen organisasi telah menurun maka seorang auditor tidak lagi memperhatikan promosi dan kemajuan karirnya maka terdapat kemungkinan auditor akan melakukan pekerjaan tanpa kinerja yang memadai. Perilaku disfungsional audit juga dapat dipengaruhi komitmen organisasi sebagai anteseden keinginan untuk berhenti dan kinerja (Setyaningrum dan Murtini, 2014; Suwardi dan Utomo, 2011; Malone dan Roberts, 1996; Harini *et al.*, 2010)

H7: Lokus kendali eksternal berpengaruh negatif terhadap komitmen organisasi sehingga menyebabkan terjadinya pengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit

2.7 Hubungan Komitmen Profesional dengan Perilaku Disfungsional Audit

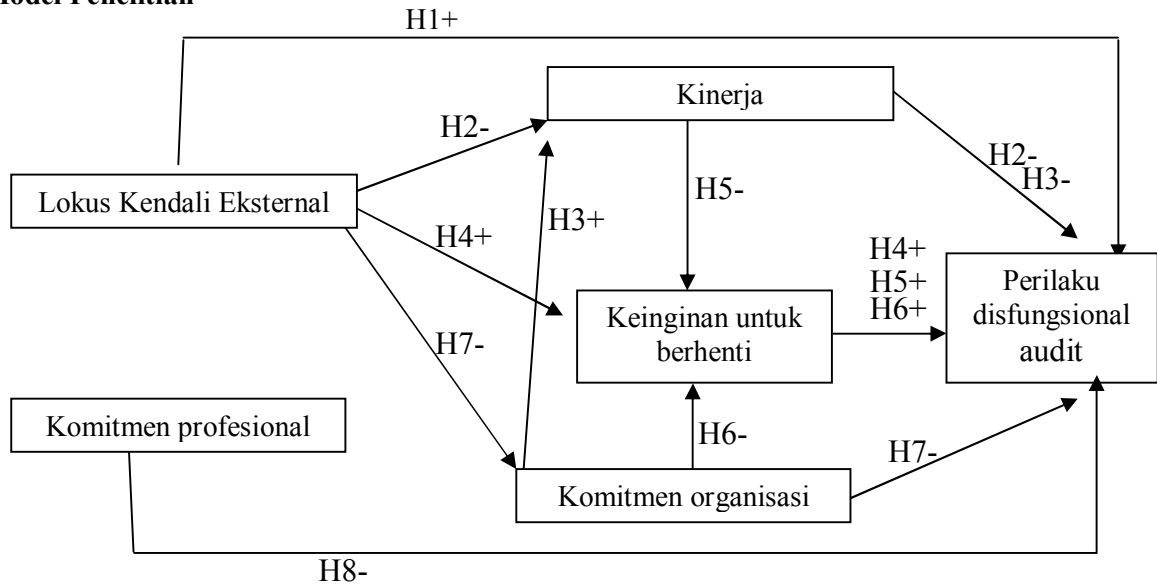
Komitmen profesional diwujudkan dalam kesetiaan kepada profesi seseorang (Schermerhon, 2010 dalam Alkautsar, 2014). Komitmen profesional menjadi faktor penting yang berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam melakukan tugas audit. Komitmen profesional didasarkan pada premis bahwa individu membentuk suatu kesetiaan (*attachment*) terhadap profesi selama proses sosialisasi ketika profesi menanamkan nilai-nilai dan norma-norma profesi (Silaban, 2009).

Menurut Amroabadi *et al.* (2014), tingkat komitmen profesional auditor akan memberikan fungsi kontrol yang efektif dalam mengubah sikap auditor. Keberadaan peraturan juga akan membuat auditor memiliki komitmen profesional dalam pekerjaan untuk mengatasi keadaan tertentu seperti kesalahan-kesalahan dalam pekerjaan yang dapat menyebabkan kerugian. Berdasarkan hal tersebut,

peneliti menyimpulkan komitmen tersebut akan menciptakan norma-norma yang sesuai dengan profesinya untuk mencegah auditor melakukan perilaku disfungsional.

H8: *Komitmen profesional berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit*

3. Model Penelitian



Gambar 1.
Model Penelitian

4. Metode Penelitian

4.1 Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup penelitian ini adalah karakteristik personal auditor yang dibatasi pada variabel lokus kendali eksternal, kinerja, komitmen organisasi, komitmen profesional, dan keinginan untuk berhenti. Perilaku disfungsional audit dibatasi pada *premature sign off*, *underreporting of time*, dan penggantian prosedur audit yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan. Dalam penelitian ini dibatasi hanya pada auditor yang bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia Perwakilan Sumatera Bagian Selatan yang meliputi Provinsi Jambi, Bengkulu, Bangka Belitung, Sumatera Selatan, dan Lampung. Pemilihan sebagai objek penelitian adalah kesamaan wilayah antar institusi (Sumatera bagian Selatan) dan kemudahan bagi peneliti untuk mengakses informasi.

4.2 Jenis dan Sumber Data

Jenis penelitian ini adalah *explanatory causal-comparative research* yaitu penelitian untuk menguji hipotesis yang menjelaskan hubungan-hubungan sebab akibat antara variabel endogen dengan variabel eksogen. Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer melalui pengumpulan data kuesioner ke BPK Perwakilan di Sumatera Bagian Selatan.

4.3 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini berjumlah 239 auditor. Peneliti menggunakan teknik pengambilan sampel *non-probability sampling* dengan metode penentuan sampel *convenience sampling*. Kuesioner yang kembali dan diisi dengan lengkap berjumlah 104 kuesioner

4.4 Definisi Operasional Variabel

Perilaku disfungsional audit (PAD)

Perilaku disfungsional audit adalah perilaku menerima tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit. Variabel ini diukur dengan 12 pertanyaan yang digunakan Donnelly *et al.* (2003). Variabel ini diukur menggunakan *semantic scale* dengan cara responden diminta untuk memberikan nilai pada setiap obyek dengan skala *rating* yang terdiri atas tujuh poin dan setiap kutub dibatasi pendapat sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju.

Lokus Kendali Eksternal (LKE)

Lokus kendali eksternal adalah kepribadian auditor yang mengarah kepada pemikiran bahwa hasil kerja auditor tidak berasal dari kemampuan dirinya sendiri melainkan hal diluar kemampuan dirinya. Variabel ini diukur dengan 16 pertanyaan yang digunakan Donnelly *et al.* (2003). Variabel ini diukur menggunakan *semantic scale* dengan cara responden diminta untuk memberikan nilai pada setiap obyek dengan skala *rating* yang terdiri atas tujuh poin dan setiap kutub dibatasi pendapat sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju. *Namun, untuk pertanyaan 1,2,3,4,7,11,14, dan 15 memiliki nilai kebalikannya.*

Kinerja (KI)

Kinerja adalah kemampuan yang dicapai auditor atas tugas-tugas yang dikerjakannya. Variabel ini diukur dengan 7 pertanyaan yang digunakan Donnelly *et al.* (2003). Variabel ini diukur menggunakan *semantic scale* dengan cara responden diminta untuk memberikan nilai pada setiap obyek dengan skala *rating* yang terdiri atas tujuh poin dan setiap kutub dibatasi pendapat sangat di bawah rata-rata sampai dengan sangat di atas rata-rata.

Komitmen Organisasi (KO)

Komitmen organisasi adalah suatu kesetiaan auditor terhadap suatu organisasi sehingga menciptakan keinginan untuk memajukan organisasi tersebut. Variabel ini diukur dengan 9 pertanyaan yang digunakan Donnelly *et al.* (2003). Variabel ini diukur menggunakan *semantic scale* dengan cara responden diminta untuk memberikan nilai pada setiap obyek dengan skala *rating* yang terdiri atas tujuh poin dan setiap kutub dibatasi pendapat sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju.

Komitmen Profesional (KP)

Komitmen profesional adalah suatu kesetiaan auditor terhadap profesinya karena suatu ketertarikan, kebutuhan dan merupakan kewajiban bagi auditor sehingga menciptakan keinginan untuk menjaga nama baik profesinya. Variabel ini diukur dengan 18 pertanyaan yang digunakan Silaban (2009). Variabel ini terdiri dari komitmen profesional afektif, *continuance*, dan normatif yang diukur menggunakan *semantic scale* dengan cara responden diminta untuk memberikan nilai pada setiap obyek dengan skala *rating* yang terdiri atas tujuh poin dan setiap kutub dibatasi pendapat sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju.

Keinginan Untuk Berhenti (KUB)

Keinginan untuk berhenti adalah keinginan yang muncul dari auditor untuk meninggalkan organisasi yang belum diwujudkan dalam bentuk nyata dan pasti. Variabel ini diukur dengan 3 pertanyaan yang digunakan Donnelly *et al.* (2003). Variabel ini diukur menggunakan *semantic scale* dengan cara responden diminta untuk memberikan nilai pada setiap obyek dengan skala *rating* yang terdiri atas tujuh poin dan setiap kutub dibatasi pendapat sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju.

4.5 Metode Analisis Data

Kuesioner yang telah diisi oleh responden dikuantitatifkan terlebih dahulu sehingga menghasilkan keluaran - keluaran berupa angka yang selanjutnya dianalisis menggunakan *Structural Equation Model* (SEM). Penggunaan model persamaan tersebut dengan menggunakan pendekatan *Partial Least Square* (PLS) dengan menggunakan software statistik.

5. Hasil Penelitian

Dari 239 orang auditor BPK yang dipilih menjadi populasi dalam penelitian ini, kuesioner yang kembali berjumlah 117 kuesioner. Dari 117 kuesioner yang kembali, terdapat 13 kuesioner yang tidak dapat dianalisis karena kuesioner tidak terisi lengkap sehingga tidak diperhitungkan sebagai data penelitian. Kuesioner yang dapat dianalisis berjumlah 104 kuesioner dengan tingkat pengembalian (*respon rate*) 43%.

Tabel 1
Ringkasan Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner

No	Uraian	Jumlah	Persentase
1	Kuesioner yang dikirim	239	100%
2	Kuesioner yang tidak kembali	122	51%
3	Kuesioner yang kembali	117	49%
4	Kuesioner yang tidak dapat dianalisis	13	5%
5	Kuesioner yang dapat dianalisis	104	43%

Sumber: Data Primer

Tabel 2
Profil Responden

No	Keterangan		Jumlah	Persentase
1	Gender	Wanita	36	34,62%
		Pria	68	65,38%
		Jumlah	104	100%
2	Pendidikan	D3	2	1,92%
		S1	93	89,42%
		S2	9	8,65%
		Jumlah	104	100%
3	Lama Bekerja	Antara 1 s/d 5 tahun	37	35,58%
		Antara 6 s/d 10 tahun	60	57,69%
		Antara 11 s/d 15 tahun	4	3,85%
		Diatas 15 tahun	3	2,88%
		Jumlah	104	100%
4	Jabatan	Pemeriksa pertama	64	61,54%
		Pemeriksa muda	39	37,50%
		Pemeriksa madya	1	0,96%
		Jumlah	104	100%

Sumber: Data Primer

Statistik Deskripsi Variabel

Tabel 3
Statistik Deskriptif

Variabel	Teoritis		Sesungguhnya		Standar Deviasi
	Kisaran	Median	Kisaran	Mean	
LKE	16 s/d 112	64	16 s/d 112	55,73	10,98
KI	7 s/d 49	28	7 s/d 49	32,82	5,39
KO	9 s/d 63	36	9 s/d 63	47,09	7,43
KP	18 s/d 126	72	18 s/d 126	101,3	9,49
KUB	3 s/d 21	12	3 s/d 21	11,22	3,28
PDA	12 s/d 84	48	12 s/d 84	43,77	11,1

Sumber Data: Data Olahan

Berdasarkan tabel 3, secara umum karakteristik personal responden memiliki lokus kendali internal dibanding eksternal. Secara umum karakteristik personal responden memiliki kinerja yang tinggi. Secara umum karakteristik personal responden memiliki komitmen organisasi yang tinggi.

Secara umum karakteristik personal responden memiliki komitmen profesional yang tinggi. Secara umum karakteristik personal responden memiliki keinginan untuk berhenti yang rendah. Secara umum karakteristik personal responden memiliki toleransi yang rendah terhadap perilaku disfungsional audit.

5.1 Outer Model dengan Convergent Validity

Outer Model (Measurement Model) Lokus Kendali Eksternal

Variabel lokus kendali eksternal memiliki 16 indikator yang terdiri dari LKE₁ sampai dengan LKE₁₆. Berdasarkan penilaian *outer loading* variabel lokus kendali eksternal, indikator LKE₁, LKE₂,

LKE₃, LKE₄, LKE₇, LKE₈, LKE₁₁, LKE₁₄, dan LKE₁₅ harus dikeluarkan dari model karena memiliki *outer loading* kurang dari 0,5. Model akan dire-estimasi kembali dengan membuang indikator dengan *outer loading* kurang dari 0,5. Setelah dilakukan re-estimasi kembali, semua indikator telah memuat *outer loading* lebih dari 0,5 yang ditunjukkan pada tabel 4. Nilai *outer loading* terpenuhi sehingga variable lokus kendali eksternal telah memenuhi persyaratan validitas konvergen dan reabilitas.

Tabel 4
Outer Loading LKE

Indikator	Loading	Re-estimasi
LKE ₁	0,41	-
LKE ₂	0,427	-
LKE ₃	0,183	-
LKE ₄	0,109	-
LKE ₅	0,869	0,879
LKE ₆	0,677	0,657
LKE ₇	0,308	-
LKE ₈	0,306	-
LKE ₉	0,77	0,758
LKE ₁₀	0,684	0,729
LKE ₁₁	0,14	-
LKE ₁₂	0,502	0,535
LKE ₁₃	0,704	0,755
LKE ₁₄	0,038	-
LKE ₁₅	0,027	-
LKE ₁₆	0,615	0,678

Sumber Data: Data Olahan

Outer Model (Measurement Model) Kinerja

Variabel kinerja memiliki 7 indikator yang terdiri dari KI₁ sampai dengan KI₇. Hasil lengkap pengolahan data menggunakan program statistik dapat dilihat melalui *outer loading* pada tabel 5. Berdasarkan penilaian terhadap variabel kinerja, semua indikator telah memuat *outer loading* lebih dari 0,5 sehingga variable kinerja tidak perlu di re-estimasi karena telah memenuhi persyaratan validitas konvergen dan reabilitas.

Tabel 5
Outer Loading KI

Indikator	Loading
KI ₁	0,896
KI ₂	0,734
KI ₃	0,854
KI ₄	0,912
KI ₅	0,653
KI ₆	0,858
KI ₇	0,808

Sumber Data: Data Olahan

Outer Model (Measurement Model) Komitmen Organisasi

Variabel komitmen organisasi memiliki 9 indikator yang terdiri dari KO₁ sampai dengan KO₉. Hasil lengkap pengolahan data menggunakan program statistik dapat dilihat melalui *outer loading* pada tabel 6. Berdasarkan penilaian terhadap variabel komitmen organisasi, semua indikator telah memuat *outer loading* lebih dari 0,5 sehingga variabel komitmen organisasi tidak perlu di re-estimasi karena telah memenuhi persyaratan validitas konvergen dan reabilitas.

Tabel 6
Outer Loading KO

Indikator	Loading
KO ₁	0,78
KO ₂	0,859
KO ₃	0,745
KO ₄	0,838
KO ₅	0,744
KO ₆	0,698
KO ₇	0,850
KO ₈	0,730
KO ₉	0,620

Sumber Data: Data Olahan

Outer Model (Measurement Model) Komitmen Profesional

Variabel komitmen profesional memiliki 18 indikator yang terdiri dari KP₁ sampai dengan KP₁₈. Berdasarkan penilaian *outer loading* variabel komitmen profesional, *outer loading* indikator KP₄, KP₅, KP₁₃, KP₁₄, KP₁₅, KP₁₆, KP₁₇, dan KP₁₈ harus dikeluarkan dari model karena memiliki *outer loading* kurang dari 0,5.

Setelah dilakukan re-estimasi kembali, semua indikator telah memuat *outer loading* lebih dari 0,5 ditunjukkan pada tabel 7. Nilai *outer loading* terpenuhi sehingga variabel komitmen profesional telah memenuhi persyaratan validitas konvergen dan reabilitas.

Tabel 7
Outer Loading KP

Indikator	Loading	Re-estimasi
KP ₁	0,823	0,816
KP ₂	0,568	0,553
KP ₃	0,574	0,591
KP ₄	0,478	-
KP ₅	0,438	-
KP ₆	0,567	0,567
KP ₇	0,816	0,846
KP ₈	0,905	0,922
KP ₉	0,708	0,719

Indikator	Loading	Re-estimasi
KP ₁₀	0,809	0,821
KP ₁₁	0,662	0,65
KP ₁₂	0,589	0,596
KP ₁₃	0,499	-
KP ₁₄	0,342	-
KP ₁₅	0,3	-
KP ₁₆	0,455	-
KP ₁₇	0,41	-
KP ₁₈	0,271	-

Sumber Data: Data Olahan

Outer Model (Measurement Model) Keinginan untuk Berhenti

Variabel keinginan untuk berhenti memiliki 3 indikator yang terdiri dari KUB₁ sampai dengan KUB₇. Hasil lengkap pengolahan menggunakan program statistik dapat dilihat melalui *outer loading* pada tabel 8. Berdasarkan penilaian terhadap variabel keinginan untuk berhenti, semua indikator telah memuat *outer loading* lebih dari 0,5 sehingga variable keinginan untuk berhenti tidak perlu di re-estimasi karena telah memenuhi persyaratan validitas konvergen dan reabilitas.

Tabel 8
Outer Loading KUB

Indikator	Loading
KUB ₁	0,531
KUB ₂	0,884
KUB ₃	0,899

Sumber Data: Data Olahan

Outer Model (Measurement Model) Perilaku Disfungsional Audit

Variabel perilaku disfungsional audit memiliki 12 indikator yang terdiri dari PDA₁ sampai dengan PDA₁₂. Berdasarkan penilaian *outer loading* variabel perilaku disfungsional audit, *outer loading* indikator PDA₂ dan PDA₄ harus dikeluarkan dari model karena memiliki *outer loading* kurang dari 0,5. Setelah dilakukan re-estimasi kembali, semua indikator telah memuat *outer loading* lebih dari 0,5 sehingga variable perilaku disfungsional telah memenuhi persyaratan validitas konvergen dan reabilitas.

Tabel 9
Outer Loading PDA

Indikator	Loading	Re-estimasi
PDA ₁	0,795	0,791
PDA ₂	0,415	-
PDA ₃	0,8	0,807
PDA ₄	0,012	-
PDA ₅	0,559	0,574

Indikator	Loading	Re-estimasi
PDA ₆	0,608	0,614
PDA ₇	0,516	0,513
PDA ₈	0,778	0,775
PDA ₉	0,772	0,769
PDA ₁₀	0,72	0,722
PDA ₁₁	0,833	0,836
PDA ₁₂	0,655	0,649

Sumber Data: Data Olahan

Outer Model dengan Composite Reliability

Outer model juga dilihat dari *composite reliability* dari blok indikator yang mengukur konstruk atau variable dapat dilihat pada tabel 10. Setelah re-estimasi dengan mengeliminasi indikator yang tidak valid dan reliable, semua variable memiliki nilai *composite reliability* diatas 0,7 sehingga dapat disimpulkan bahwa semua indikator konstruk adalah reliable atau memenuhi uji reliabilitas.

Variable kinerja, komitmen organisasi, dan keinginan untuk berhenti tidak mengalami perubahan karena tidak di re-estimasi, sedangkan lokus kendali eksternal, komitmen professional, dan perilaku disfungsional audit meningkat sehingga dapat dikatakan menjadi lebih baik.

Tabel 10
Nilai Composite Reliability

Variabel	Composite Reliability		Kriteria
	Sebelum Eliminasi	Sesudah Eliminasi	
LKE	0,792	0,881	Baik
KI	0,935	0,935	Tetap
KO	0,927	0,927	Tetap
KP	0,900	0,912	Baik
KUB	0,826	0,826	Tetap
PDA	0,892	0,910	Baik

Sumber Data: Data Olahan

5.2 Pengujian Inner Model (Structural Model)

Pada tabel 11, menunjukkan *R-Square* konstruk KI sebesar 0,314; KO sebesar 0,029; KUB sebesar 0,163; dan PDA sebesar 0,539. Semakin besar variable independen tersebut menjelaskan variable dependen sehingga semakin kuat persamaan structural. LKE dan KP tidak memiliki nilai *R-Square* karena variable eksogen ini tidak dipengaruhi variabel lain.

Untuk menguji hipotesis yang diajukan, dapat dilihat nilai t-statistik setelah dilakukan pengolahan data. Batas untuk menolak dan menerima hipotesis yang diajukan adalah apabila nilai t

melebihi nilai t-tabel ($\alpha=0,05$) sebesar 1,96 dan kesesuaian pengaruh hipotesis (negatif atau positif), maka hipotesis akan diterima atau menolak hipotesis nol (H_0). Hasil estimasi statistik dapat dilihat pada tabel 12

Tabel 11
Nilai R-Square

Variabel	R-Square
LKE	-
KI	0,314
KO	0,029
KP	-
KUB	0,163
PDA	0,539

Sumber Data: Data Olahan

Tabel 12
Estimasi Parameter dan Uji Signifikansi Path

Variabel	Original Sample	Sample Mean	Standar Error	T-Statistic	Hipotesis	Terima/Tolak
LKE→PDA	0,447	0,448	0,094	4,738	H_1	Terima
LKE→KI	-0,058	-0,071	0,135	0,428	H_2	Tolak
KI→PDA	0,049	0,029	0,101	0,481	H_2, H_3	Tolak
KI→KUB	0,214	0,198	0,126	1,698	H_5	Tolak
LKE→KUB	0,377	0,371	0,128	2,953	H_4	Terima
KUB→PDA	0,335	0,333	0,094	3,552	H_4, H_5, H_6	Terima
LKE→KO	0,169	0,153	0,117	1,441	H_7	Tolak
KO→PDA	-0,044	-0,035	0,112	0,397	H_7	Tolak
KO→KI	0,568	0,559	0,072	7,850	H_3	Terima
KO→KUB	-0,23	-0,237	0,112	2,055	H_6	Terima
KP→PDA	-0,218	-0,228	0,090	2,417	H_8	Terima

Sumber Data: Data Olahan

6. Pembahasan Hasil Penelitian

6.1 Hipotesis Pertama (H_1)

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara locus kendali eksternal terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 44,7% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* LKE→PDA dengan nilai 0,447) dan signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 4,738 (diatas 1,96), sehingga hasil penelitian ini menerima hipotesis alternatif pertama (H_1). Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan locus kendali eksternal berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.

Hasil tersebut menunjukkan semakin tinggi locus kendali eksternal yang dimiliki auditor, maka auditor semakin menerima perilaku disfungsional audit. Hal ini dikarenakan auditor BPK yang memiliki kecenderungan locus kendali eksternal yang tinggi memberikan toleransi yang tinggi

terhadap perilaku disfungsional audit. Sebaliknya auditor yang memiliki kecenderungan lokus kendali internal memberikan toleransi yang rendah terhadap perilaku disfungsional audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian-penelitian terdahulu (Donnelly *et al.*, 2003; Alkautsar, 2014; Irawati dan Mukhlisin, 2005; Wilopo, 2006; Kartika dan Wijayanti, 2007; Harini *et al.*, 2010; Hartati, 2012; Wahyudin *et al.*, 2011; Silaban, 2009; Wijayanti, 2009; Lautania, 2011; Rustiarini, 2013; Hartaati, 2012; Nadirsyah dan Zuhra, 2009).

6.2 Hipotesis Kedua (H₂)

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara lokus kendali eksternal terhadap kinerja menunjukkan ada pengaruh negatif sebesar 5,8% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* LKE→KI dengan nilai -0,058) tetapi tidak signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 0,428 (dibawah 1,96). Sedangkan hasil uji terhadap koefisien parameter antara kinerja terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 4,9% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KI→PDA dengan nilai 0,049) tetapi tidak signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 0,481 (dibawah 1,96). Hasil penelitian ini menolak hipotesis alternatif kedua (H₂). Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan lokus kendali eksternal berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap kinerja sehingga tidak menyebabkan pengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.

Hasil tersebut menunjukkan auditor yang memiliki lokus kendali eksternal tidak banyak mempengaruhi kinerjanya. Hal ini dikarenakan auditor BPK banyak memiliki perbedaan ilmu/keahlian dasar yang berasal dari pendidikan akademik dan pengalaman. Sebagian besar responden memiliki jenjang pendidikan Stara 1 sebagai dasar, auditor BPK yang memiliki pendidikan akademik akuntansi maupun bukan akuntansi dapat memiliki peran sebagai ketua maupun anggota tim audit. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Wijayanti (2009), Wahyudin *et al.* (2011), Harini *et al.* (2010), Aisyah, Sukirman dan Suryandari (2014).

Auditor yang memiliki kinerja yang di atas rata-rata ataupun di bawah rata-rata tidak banyak mempengaruhi perilakunya. Hal ini dikarenakan tidak adanya sistem *reward* pada evaluasi kinerja. Hal ini juga berkaitan dengan pola mutasi kepegawaian pada auditor BPK dimana *reward* yang diinginkan adalah pola mutasi yang rendah serta perizinan pemindahan instansi. Selain dalam sistem

reward, perilaku disfungsional yang dilakukan auditor BPK dipengaruhi oleh kondisi *auditee* di lapangan yang rumit. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Wijayanti (2009) dan Hartati (2012)

6.3 Hipotesis Ketiga (H₃)

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara komitmen organisasi terhadap kinerja menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 56,8% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KO→KI dengan nilai 0,568) dan signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 7,850 (diatas 1,96). Sedangkan hasil uji terhadap koefisien parameter antara kinerja terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 4,9% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KI→PDA dengan nilai 0,049) tetapi tidak signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 0,481 (dibawah 1,96). Hasil penelitian ini menolak hipotesis alternatif ketiga (H₃). Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja, namun tidak menyebabkan pengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.

Hasil tersebut menunjukkan auditor yang memiliki komitmen organisasi memberikan kinerja yang baik pada organisasi. Hal ini dikarenakan auditor yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi menimbulkan rasa memiliki terhadap organisasinya tersebut, sehingga kinerja yang dihasilkan dapat meningkat. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Wijayanti (2009) dan Aisyah, Sukirman dan Suryandari (2014). Tingginya komitmen organisasi tidak banyak mempengaruhi perilaku disfungsional audit, dikarenakan tidak adanya sistem *reward* dan pengaruh kondisi *auditee* seperti yang dijelaskan pada hipotesis kedua

6.4 Hipotesis Keempat (H₄)

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara lokus kendali eksternal terhadap keinginan untuk berhenti menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 37,7% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* LKE→KUB dengan nilai 0,377) dan signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 2,983 (diatas 1,96). Sedangkan hasil uji terhadap koefisien parameter antara keinginan untuk berhenti terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 33,5% (yaitu berdasarkan

nilai *original sample* KUB→PDA dengan nilai 0,335) dan signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 3,552 (diatas 1,96). Hasil penelitian ini menerima hipotesis alternatif keempat (H_4). Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan lokus kendali eksternal berpengaruh positif signifikan terhadap keinginan untuk berhenti sehingga menyebabkan pengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.

Hasil tersebut menunjukkan auditor yang memiliki lokus kendali eksternal yang tinggi meningkatkan keinginan untuk berhenti. Hal ini dikarenakan auditor yang memiliki lokus kendali eksternal percaya bahwa hasil merupakan akibat dari kekuatan luar sehingga mereka tidak mempunyai keyakinan yang tinggi dan mudah merasa tidak berdaya dalam memecahkan permasalahan yang terjadi. Hal tersebut membuat keinginan berpindah kerja yang ada dalam diri auditor meningkat. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Wijayanti (2009) dan Donnelly *et al.* (2003).

Auditor yang memiliki keinginan untuk berhenti yang tinggi tidak memperhatikan perilakunya. Hal ini dikarenakan auditor yang bermaksud untuk meninggalkan organisasi kurang memperhatikan pengaruh balik potensial dari perilaku disfungsional. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Donnelly *et al.* (2003), Irawati dan Mukhlisin (2005), dan Wijayanti (2009).

6.5 Hipotesis Kelima (H_5)

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara kinerja terhadap keinginan untuk berhenti menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 21,4% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KI→KUB dengan nilai 0,214) tetapi tidak signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 1,698 (diatas 1,96). Sedangkan hasil uji terhadap koefisien parameter antara keinginan untuk berhenti terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 33,5% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KUB→PDA dengan nilai 0,335) dan signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 3,552 (diatas 1,96). Hasil penelitian ini menolak hipotesis alternatif kelima (H_5). Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan kinerja berpengaruh positif tidak signifikan terhadap keinginan untuk berhenti sehingga tidak menyebabkan pengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.

Hasil tersebut menunjukkan auditor yang memiliki kinerja yang baik tidak banyak menimbulkan keinginan untuk berhenti dari BPK. Hal ini dikarenakan keinginan untuk berhenti lebih

dipengaruhi pada pola mutasi yang tinggi dibandingkan dengan kinerja. Dilihat dari profil responden, auditor telah mengalami mutasi seperti yang dijelaskan pada hipotesis kedua dan ketiga. Gender auditor pun ikut mempengaruhi keinginan untuk berhenti dikarenakan auditor wanita cenderung sulit menerima pola mutasi yang tinggi.

Selain pola mutasi kepegawaian, keinginan untuk berhenti ini dipengaruhi sistem jabatan fungsional yang tidak berbanding lurus dengan peran dalam audit. Sebagian besar responden memiliki jabatan pemeriksa pertama, namun auditor tersebut dapat memiliki peran yang sama dengan pemeriksa muda dalam penugasannya. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Harini *et al.* (2010) dan Wahyudin *et al.* (2011)

6.6 Hipotesis Keenam (H₆)

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara komitmen organisasi terhadap keinginan untuk berhenti menunjukkan ada pengaruh negatif sebesar 23% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KO→KUB dengan nilai -0,23) dan signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 2,055 (diatas 1,96). Sedangkan hasil uji terhadap koefisien parameter antara keinginan untuk berhenti terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 33,5% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KUB→PDA dengan nilai 0,335) dan signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 3,552 (diatas 1,96). Hasil penelitian ini menerima hipotesis alternatif keenam (H₆). Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan komitmen organisasi berpengaruh negatif signifikan terhadap keinginan untuk berhenti sehingga menyebabkan pengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.

Hasil tersebut menunjukkan auditor yang memiliki komitmen organisasi memiliki keinginan untuk menetap di BPK. Hal ini dikarenakan komitmen organisasi mencerminkan keyakinan pekerja dalam misi dan tujuan organisasi, keinginan mengembangkan usaha dalam penyelesaian, dan intensi melanjutkan bekerja di sana. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Donnelly *et al.* (2003) dan Wijayanti (2009). Hal ini menyebabkan keinginan untuk berhenti berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit karena auditor yang bermaksud untuk meninggalkan

organisasi kurang memperhatikan pengaruh balik potensial dari perilaku disfungsional seperti yang dijelaskan pada hipotesis keempat.

6.7 Hipotesis Ketujuh (H₇)

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara lokus kendali eksternal terhadap komitmen organisasi menunjukkan ada pengaruh positif sebesar 16,9% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* LKE→KO dengan nilai 0,169) tetapi tidak signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 1,441 (dibawah 1,96). Sedangkan hasil uji terhadap koefisien parameter antara komitmen organisasi terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan ada pengaruh negatif sebesar 4,4% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KO→PDA dengan nilai -0,044) tetapi tidak signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 0,397 (dibawah 1,96). Hasil penelitian ini menolak hipotesis alternatif ketujuh (H₇). Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan lokus kendali eksternal berpengaruh positif tidak signifikan terhadap komitmen organisasi sehingga tidak menyebabkan pengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.

Hasil tersebut menunjukkan auditor yang memiliki lokus kendali eksternal tidak banyak mempengaruhi komitmen organisasinya. Hal ini dikarenakan komitmen organisasi pada auditor banyak dipengaruhi faktor dari luar seperti lingkungan kerja. Pada auditor BPK, pola mutasi kepegawaian cukup tinggi sehingga auditor BPK tidak menetap pada satu tempat secara terus menerus dan dapat mempengaruhi lingkungan kerjanya. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Wilopo (2009).

Komitmen organisasi auditor tidak banyak mempengaruhi perilaku disfungsional audit. Hal ini dikarenakan perbedaan masa kerja auditor. Auditor yang masa kerjanya belum lama lebih cenderung bekerja dengan seksama atau bekerja dengan giat dan idealis untuk menghindari perilaku disfungsional audit. Adanya prosedur audit yang baku dalam organisasi dan adanya sanksi yang tegas jika melanggar menyebabkan auditor cenderung bersikap menghindari hal-hal yang merugikan diri sendiri. Hal ini juga tampak pada profil responden yang sebagian besar tidak lebih dari sepuluh tahun bekerja di BPK.

Auditor BPK memiliki sanksi yang tegas terhadap pelanggaran peraturan dalam prosedur audit. Perilaku disfungsional ini dapat dibenarkan selama tidak menyalahi peraturan yang baku karena perilaku ini dapat dibutuhkan jika auditor berhadapan dengan *auditee* yang tidak memungkinkan memakai prosedur yang ditetapkan. Selain hal tersebut, auditor dihadapkan pada tekanan anggaran waktu dalam melaksanakan tugas audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Setyaningrum dan Murtini (2014) dan Wijayanti (2009).

6.8 Hipotesis Kedelapan (H₈)

Hasil uji terhadap koefisien parameter antara komitmen profesional terhadap perilaku disfungsional audit menunjukkan ada pengaruh negatif sebesar 21,8% (yaitu berdasarkan nilai *original sample* KP→PDA dengan nilai 0,218) dan signifikan pada ($\alpha=0,05$) dengan nilai statistik 2,417 (diatas 1,96), sehingga penelitian ini menerima hipotesis alternatif kedelapan (H₈). Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan komitmen profesional berpengaruh negatif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.

Hasil tersebut menunjukkan auditor yang memiliki komitmen profesional dapat menjaga perilakunya. Hal ini dikarenakan komitmen profesional auditor memberikan fungsi kontrol yang efektif dalam mengubah sikap auditor. Keberadaan peraturan juga membuat auditor memiliki komitmen profesional dalam pekerjaan untuk mengatasi keadaan tertentu seperti kesalahan-kesalahan dalam pekerjaan yang dapat menyebabkan kerugian. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Amroabadi *et al.* (2014), Nisa dan Raharja (2013) dan Silaban (2009).

7. Kesimpulan dan Saran

7.1 Kesimpulan

1. Lokus kendali eksternal berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Dari temuan ini dapat disimpulkan semakin tinggi lokus kendali eksternal yang dimiliki auditor, maka auditor semakin menerima perilaku disfungsional audit. Hubungan keinginan untuk berhenti dan perilaku disfungsional audit juga dipengaruhi oleh lokus kendali eksternal. Lokus kendali eksternal berpengaruh positif signifikan terhadap keinginan untuk berhenti sehingga keinginan ini

berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Dari temuan ini dapat disimpulkan auditor menerima perilaku disfungsional karena munculnya keinginan untuk berhenti yang disebabkan tingginya lokus kendali eksternal. Namun lokus kendali eksternal berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap kinerja dan lokus kendali eksternal berpengaruh positif tidak signifikan terhadap komitmen organisasi. Dari temuan ini dapat disimpulkan auditor yang memiliki lokus kendali eksternal tidak banyak mempengaruhi kinerja serta komitmen organisasinya.

2. Kinerja berpengaruh positif tidak signifikan terhadap keinginan untuk berhenti. Dari temuan ini dapat disimpulkan auditor yang memiliki kinerja yang baik tidak banyak menimbulkan keinginan untuk berhenti dari BPK.
3. Komitmen organisasi berpengaruh negatif signifikan terhadap keinginan untuk berhenti sehingga menyebabkan keinginan untuk berhenti berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Komitmen organisasi juga berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja, namun tidak menyebabkan kinerja berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Kinerja berpengaruh positif tidak signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Dari temuan ini dapat disimpulkan auditor yang memiliki komitmen organisasi memiliki keinginan untuk menetap di BPK sehingga auditor menjaga perilakunya dalam menerima perilaku disfungsional audit. Selain hal tersebut, auditor yang memiliki komitmen organisasi memberikan kinerja yang baik pada organisasi (BPK).
4. Komitmen profesional berpengaruh negatif signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Dari temuan ini dapat disimpulkan auditor yang memiliki komitmen profesional dapat menjadi fungsi kontrol yang efektif untuk menjaga perilakunya
5. Berdasarkan hasil penelitian tersebut, tidak semua karakteristik personal memiliki pengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit karena adanya faktor eksternal seperti lingkungan kerja dan sistem kepegawaian di BPK

7.2 Keterbatasan dan Saran Penelitian

Bentuk-bentuk karakteristik personal auditor yang digunakan dalam penelitian ini terbatas hanya pada lokus kendali eksternal, kinerja, komitmen organisasi, komitmen profesional, dan keinginan untuk berhenti. Penelitian mendatang diharapkan mengakomodasikan karakteristik personal yang lain seperti harga diri dalam kaitannya dengan ambisi (Irawati dan Mukhlisin, 2005), *emotional spiritual quotient* (Setyaningrum dan Murtini, 2014), dan Moralitas (Wilopo, 2006)

Penelitian ini hanya meneliti faktor internal auditor, yaitu karakteristik personal auditor. Penelitian mendatang diharapkan mengakomodasikan faktor-faktor eksternal seperti tekanan waktu (Warno, 2010; Nadirsyah dan Zuhra, 2009; Lautania, 2011, Hartati, 2012), stres kerja (Rustiarini, 2013), dan gaya kepemimpinan (Hartati, 2012; Julianingtyas, 2012).

Daftar Pustaka

- Aisyah, Ramadhani Nurul, Sukirman, dan Dhini Suryandari. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perilaku Disfungsional Audit: Penerimaan Auditor BPK RI Jateng. *Accounting Analysis Journal* 3 (1) (2014), hal 126-134
- Alkautsar, Muslim. 2014. Locus of Control, Commitment Profesional and Dysfunctional Audit Behaviour. *International Journal of Humanities and Management Sciences (IJHMS)*. Vol 2. Issue 1, hal 35-38
- Amroabadi, Maryam Sadeghi, Jamal Barzegari Khanagha dan Mahmoud Naderibeni. 2014. Professional Commitment on Dysfunctional Audit Behaviour In audit organizations of Isfahan Public Accountancy. *Interdisciplinary Journal Of Contemporary Research In Business*. Vol 5. No 9, hal 275-283
- Bik, Olof P.G. 2010. *The Behavior of Assurance Professionals, A Cross-Cultural Perspective*. Penerbit: Eburon Delft, Amsterdam
- Chairunnisa, Desi, Zulbahridar dan Rahmiati Idrus. 2014. Pengaruh Locus Of Control, Komitmen Organisasi, Kinerja Auditor, Dan Turnover Intention Terhadap Perilaku Menyimpang Dalam Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru dan Padang). *JOM FEKON*. Vol 1. No. 2, hal 1-16
- Donnelly, David P, Jeffrey J. Quirin dan Davis O'Bryan. 2003. Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics. *Behavioral Research in Accounting*. Vol 15, hal 87-110
- Gable, M., dan F. Dangelo. 1994. Locus of Control, Machiavellianisme, and Managerial Job Performance. *The Journal of Psychology* 128.5, hal 599-608
- Harini, Dwi, Agus Wahyudin dan Indah Anisykurlillah. 2010. Analisis Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior : Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor. *SNA XIII Purwokerto 2010*, hal 1-28
- Hartati, Nian Lucky. 2012. Pengaruh Karakteristik Internal Dan Eksternal Auditor Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Atas Prosedur Audit. *Accounting Analysis Journal* 1 (2) (2012), hal 1-8
- Irawati, Yuke dan Thio Anatasia Petronila Mukhlisin. 2005. Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku dalam Audit. *SNA VIII Solo 15 – 16 September 2005*, hal 929-940

- Julianingtyas, Bunga Nur. 2012. Pengaruh Locus Of Control, Gaya Kepemimpinan Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor. *Accounting Analysis Journal* 1 (1) 2012, hal 7-14
- Kartika, Indri dan Provita Wijayanti. 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 X Makassar*, hal 1-37
- Lautania, Maya Febrianty. 2011. Pengaruh Time Budget Pressure, Locus Of Control dan Perilaku Disfungsional Audit Terhadap Kinerja Auditor (Studi Pada Kantor Akuntan Publik Indonesia). *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi* Vol. 4. No. 1. Januari 2011, hal 92–113
- Malone, Charles F dan Robin W Robert. 1996. Factors Associated with The Incidence of Reduced Audit Quality Behaviours. *Journal of Practice & Theory*. Vol 15. No 2, hal 49-64
- Murwanto, Rahmadi, Adi Budiarmo, dan Fajar Hasri Ramadhana. 2010. *Audit Sektor Publik: Suatu Pengantar Bagi Pembangunan Akuntabilitas Instansi Pemerintah*. Penerbit: LPKPAP BPPK, Jakarta
- Nadirsyah dan Intan Maulida Zuhra. 2009. Locus Of Control, Time Budget Pressure dan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit. *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*. Vol 2. No 2, hal 104-116
- Nisa, Vida Fikratun dan Surya Raharja. 2013. Analisis Faktor Eksternal dan Internal yang Mempengaruhi Penghentian Prematur atas Prosedur Audit (Studi Empiris pada KAP di Semarang). *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol 2. No 4. hal 1-15
- Paino, Halil, Azlan Thani dan Syed Iskandar Zulkarnain Syid Idris. 2011. Organisational and Professional Commitment on Dysfunctional Audit Behaviour. *British Journal of Arts and Social Sciences*. Vol 1. No 2, hal 94-105
- Rahman, Agus Abdul. 2014. *Psikologi Sosial: Integrasi Pengetahuan Wahyu dan Pengetahuan Empirik*. Penerbit: PT Rajagrafindo Persada, Jakarta
- Republik Indonesia. 2001. *Perubahan Ketiga Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*. Sekretaris Negara, Jakarta
- Republik Indonesia. 2007. Peraturan BPK Nomor 01 Tahun 2007: SPKN. BPK-RI, Jakarta
- Rustiari, Ni Wayan 2013. Sifat Kepribadian dan *Locus of Control* Sebagai Pemoderasi Hubungan Stres Kerja dan Perilaku Disfungsional Audit. *Simposium Nasional Akuntansi XVI*, hal 1346-1371
- Setyaningrum, Fina dan Henny Murtini. 2014. Determinan Perilaku Disfungsional Audit (Pada Perguruan Tinggi Negeri Badan Layanan Umum di Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta). *Accounting Analysis Journal* 3 (1) 2014, hal 361-369
- Silaban, Adanan. 2009. *Perilaku Disfungsional Auditor Dalam Pelaksanaan Program Audit (Studi Empiris di Kantor Akuntan Publik)*. Disertasi Universitas Diponegoro Semarang
- Suwardi dan Joko Utomo. 2011. Pengaruh Motivasi Kerja, Kepuasan Kerja, Dan Komitmen Organisasional Terhadap Kinerja Pegawai. *Analisis Manajemen*. Vol 5. No 1, hal 75-86
- Tunggal, Amin Widjaja. 2014. *Manajemen Teori, Ilmu, dan Praktik*. Penerbit: Harvarindo, Jakarta
- Triono, Hermawan. 2012. Pengaruh Locus Of Control, Komitmen Organisasional, dan Posisi Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang). *Prosiding Seminar Nasional Forum Bisnis & Keuangan I*, Th. 2012, hal 152-165
- Usman, Husaini. 2014. *Manajemen: Teori, Praktik, dan Riset Pendidikan Edisi 4*. Penerbit: Bumi Aksara, Jakarta

- Wahyudin, Agus, Indah Anisykurillah, Dwi Harini. 2011. Analisis Dysfunctional Audit Behavior: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor. *Jurnal Dinamika Akuntansi*. Vol 3. No 2, hal 67-76
- Warno. 2010. Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Perilaku Disfungsional dan Kualitas Audit Pada Auditor BPK Jawa Tengah Tahun 2008. *Jurnal STIE Semarang*. Vol 2. No 1, hal 15-32
- Wijayanti, Provita. 2009. Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Studi Empiris pada Auditor Pemerintah Yang bekerja di BPKP Perwakilan Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta). *JAI*. Vol 5. No 2, hal 251-271
- Wilopo. 2006. Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor: Studi pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur. *Jurnal Akuntansi dan Teknologi Informasi (UBAYA)*. Vol. 5. No. 2 November 2006, hal 141-152

APPENDIKS

Model setelah Re-estimasi (Hasil output PLS)

