

PENGARUH *TIME BUDGET PRESSURE* DAN *LOCUS OF CONTROL* TERHADAP KUALITAS AUDIT MELALUI PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDIT (STUDI EMPIRIS PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK WILAYAH JAWA TENGAH)

¹**FARIH FITRIANTI FELINDA**

¹Fakultas Ekonomika & Bisnis, Universitas Peradaban

Email: fffelinda@gmail.com

²**RADEN ARIEF WIBOWO, S.E., M.Si., Ak., CA**

²Fakultas Ekonomika & Bisnis, Universitas Peradaban

Email: raden.peradaban@gmail.com

Abstract

This research was conducted to calculate time budget pressure and locus of control on audit quality through dysfunctional audit technology. This research was conducted on auditors who work in the Central Java Public Accountant Office. Type of quantitative research. This study uses a sample of 61 respondents. Data analysis method used in this study is Partial Least Square (PLS) with the help of SmartPLS 3.0 data analysis tools. The sampling technique in this study uses convenience sampling. Data was obtained by integrating the questionnaire to the auditor. The results of this study indicate that 1) time budget pressure has no significant effect on audit quality. 2) significant locus of control on audit quality. 3) dysfunctional audit behavior does not have a significant effect on audit quality. 4) time budget pressure has a significant effect on dysfunctional audit behavior. 5) locus of control has no significant effect on audit dysfunctional behavior. 6) dysfunctional audit behavior is not able to mediate the influence of time budget pressure on audit quality. 7) audit dysfunctional behavior is unable to mediate the center of locus of control on audit quality.

Keywords: Time Budget Pressure, Locus Of Control, Audit Disfunctional Behavior, Audit Quality

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Pesatnya perkembangan dunia bisnis menuntut setiap entitas publik untuk membuat laporan keuangan yang telah diaudit. Tingkat kewajaran laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik lebih dapat dipercaya dibandingkan laporan keuangan yang tidak atau belum diaudit. Kepercayaan publik atas laporan keuangan yang diaudit mengharuskan akuntan publik untuk selalu memperhatikan dan menjaga kualitas auditnya. Menurut Mushyi (2013) kualitas audit yang baik dapat dicapai apabila auditor menerapkan standar-standar dan prinsip-prinsip audit, independensi, patuh kepada hukum serta menaati kode etik profesi dalam melaksanakan tugas auditnya.

Namun, kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor semakin menurun. Hal ini dibuktikan hampir setiap tahun Departemen Keuangan sebagai pengawas akuntan publik mengeluarkan Surat Keputusan Pembekuan Izin Akuntan Publik. Berikut ini daftar nama akuntan publik yang mendapat sanksi pembekuan dan pencabutan izin:

Tabel 1.1. Daftar Akuntan Publik yang Dikenai Sanksi Pembekuan dan Pencabutan Izin

No	Akuntan Publik	No Surat Pembekuan/Pencabutan	Keterangan
1	Drs. Pamudji, Ak	1166/KM.1/2013	Pembekuan izin
2	Drs. Dharma Surjadi Latief, MM	603/KM.1/2014	Pembekuan izin
3	Ben Ardi, CPA	445/KM.1/2015	Pembekuan Izin
4	Rahardja, M.Si, CPA	438/KM.1/2017	Pembekuan izin

5	Achmad Rodi Kartamulja	447/KM.1/2017	Pencabutan izin
6	Soetjipto Wirjosoemarto	448/KM.1/2017	Pembekuan izin
7	Hisbullah Husein	449/KM.1/2017	Pembekuan izin
8	Drs. Arthawan Santika, Ak., M.M., CPA	610/KM.1/2017	Pembekuan izin
9	Dra. Meilina Pangaribuan, M.M	109/KM.1/2018	Pembekuan izin
10	Drs. Biasa Sitepu	238/KM.1/2018	Pembekuan Izin
11	Hans Burhanuddin Makarao	239/KM.1/2018	Pembekuan Izin
12	James Pardomuan Sitorus	331/KM.1/2018	Pembekuan Izin
13	Krisnawan Budipracoyo	338/KM.1/2018	Pembekuan Izin

Sumber : Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (pppk.kemenkeu.go.id); data yang diolah, 2018.

Tabel di atas menunjukkan banyaknya akuntan publik yang mendapatkan sanksi pembekuan maupun pencabutan izin. Hal tersebut menunjukkan rendahnya kualitas audit yang dihasilkan auditor, sehingga opini kewajaran atas laporan keuangan yang diberikan diragukan.

Seringkali auditor melakukan penyimpangan dengan cara mengambil jalan pintas yang sudah jelas melanggar kode etik akuntan publik sehingga mengakibatkan pembekuan izin bahkan pencabutan izin akuntan publik. Dimana hal tersebut dapat berdampak pada rendahnya kualitas audit yang dihasilkan sehingga akan menurunkan kepercayaan publik terhadap profesi akuntansi (Basudewa & Merkusiwati, 2015; Hanifah, 2017; Syahmina & Suryono, 2016). Perilaku penyimpangan ini disebut perilaku disfungsi audit.

Kustinah (2017) mengungkapkan bahwa perilaku disfungsi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini didukung oleh Pertiwi, Andreas, & Azilina (2015) yang menyatakan penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Semakin tinggi penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit akan menyebabkan kualitas audit semakin rendah, begitu pula sebaliknya, penurunan penerimaan penyimpangan audit akan menyebabkan kualitas audit meningkat.

Fenomena yang terjadi menyangkut perilaku penyimpangan atau perilaku disfungsi audit di Indonesia cukup mengkhawatirkan (Dharmawan, 2016). Terdapat berbagai kasus yang terjadi mengakibatkan profesi akuntan semakin mengalami krisis kepercayaan, antara lain :

Tabel 1.2. Kasus-Kasus Perilaku Disfungsi Audit

No	Kasus
1	Kasus pembekuan ganda Bank Lippo pada tahun 2002. Dimana telah terjadi perbedaan laporan keuangan Bank Lippo per 30 September 2002, antara yang dipublikasikan di media massa dan yang dilaporkan ke BEJ KAP dalam hal ini yang bertanggung jawab atas audit tersebut akuntan publik Ruchjat Kosasih selaku partner KAP Prasetio, Sarwoko, & Sandjaja.
2	Keterlibatan auditor investigatif dalam kasus dugaan korupsi mantan Direktur Operasional (Dirops) Bank Sumut tahun 2013. Kapasitas auditor Tarmizi Achmad bernama Hernold Ferry Makawimbang bukan berasal dari pendidikan akuntansi maupun akuntan publik. Hal ini sangat bertentangan dengan Undang-Undang RI Nomor 5 Tahun 2011.
3	Pelanggaran yang dilakukan akuntan publik Drs. Petrus Mitra Winata dari KAP Drs. Mitra Winata dan Rekan berkaitan dengan pelaksanaan audit atas laporan keuangan PT Muzatek Jaya tahun buku berakhir 31 Desember 2004, serta pelanggaran atas pembatasan penugasan audit umum dengan melakukan audit umum atas laporan keuangan PT Muzatek Jaya, PT Luhur Artha Kencana dan Apartemen Nuansa Hijau sejak tahun buku 2001 sampai dengan 2004. Hal tersebut dikarenakan anggaran waktu audit yang singkat.
4	Kasus dana kampanye pemilihan legislatif tahun 2009 yaitu terdapat partai politik yang melakukan manipulasi dana kampanye. Waktu audit yang teramat pendek (30 hari) yang diberikan bagi KAP untuk menyelesaikan semua audit tidak akan dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas atau menemukan adanya pelanggaran terhadap aturan dana kampanye. Hal ini terbukti dengan adanya laporan dana kampanye dari beberapa partai politik yang memiliki salah saji meterial setelah diperiksa oleh ICW.
5	Kasus tahun 2013 dimana komite audit tidak mempunyai waktu yang cukup dalam mengaudit. Ikatan Komite Audit Indonesia (IKAI) menyampaikan bahwa komite audit hanya diberi waktu

seminggu untuk melihat dan mengevaluasi laporan tahunan yang dibuat manajemen. Banyaknya temuan berulang dan informasi yang tidak diungkap emiten dalam Laporan Tahunan (LT) salah satunya dikarenakan minimnya waktu yang diberikan manajemen kepada komite audit dalam memeriksa laporan tahunan sebelum diserahkan kepada regulator industri masing-masing emiten atau perusahaan publik.

Sumber : Tempo.co; News.metro24jam.com; Hukumonline.com; Antikorupsi.org; Detiknews.com; Akuntanonline.com; data yang diolah, 2018.

Perilaku disfungsi audit dapat terjadi apabila auditor merasa seperti berada di bawah tekanan pada lingkungan atau kondisi kerjanya, misalnya, seringkali auditor dituntut agar dapat menyelesaikan tugas auditnya dengan waktu yang terbatas (Yuliani & Juliarsa, 2016). Anggaran waktu yang singkat memicu auditor untuk melakukan tindakan yang menyimpang dalam proses audit agar dapat tercapai target waktu yang telah ditetapkan. Sehingga tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) yang tinggi akan semakin mendorong munculnya perilaku disfungsi audit dan mengakibatkan rendahnya kualitas audit yang dihasilkan.

Penelitian Diana, Andreas, & Azlina (2016) menyatakan bahwa adanya keterbatasan waktu yang ketat dalam menyelesaikan tugas audit akan mengakibatkan auditor merasa tertekan dan stres dalam pelaksanaan prosedur audit sehingga berdampak munculnya perilaku auditor yang terkadang mengabaikan beberapa prosedur audit. Hal ini berarti tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) berpengaruh terhadap perilaku disfungsi audit (Devi & Ramantha, 2017; Winanda & Wirasedana, 2017; Dewi & Wirasedana, 2015; Andani & Mertha, 2014; Limawan & Mimba, 2016; Lendi & Sopian, 2017). Oleh sebab itu dapat mendorong auditor melakukan perilaku yang menyimpang sehingga akan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan. Hal ini sejalan dengan Riyandari & Badera (2017), Elizabeth & Laksito (2017), Saadah (2016), Putra & Mimba (2017), Ningsih & Yaniartha S (2013), Nirmala & Cahyonowati (2013), Atiqoh & Riduwan (2016), Amalina & Suryono (2016), Safaroh, Susilawati, & Halim (2016), Suryo (2017) yang menyatakan terdapat pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Namun, Zam & Rahayu (2015) mengungkapkan bahwa variabel tekanan anggaran waktu tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Selain faktor tekanan, alasan untuk mempertahankan diri agar dapat mencapai kinerja yang baik dalam pekerjaannya dapat juga menjadi pendorong munculnya perilaku disfungsi audit. Karakteristik personal auditor merupakan faktor penentu yang membedakan penerimaan auditor akan perilaku disfungsi, aspek karakteristik tersebut adalah *locus of control* (Dewi & Wirasedana, 2015). Menurut Lendi & Sopian, (2017), dengan *locus of control*, perilaku bekerja dapat dijelaskan ketika seorang karyawan merasakan hasil pekerjaan yang dilakukan sebagai hasil kontrol internal atau eksternal. Seseorang yang mempunyai *locus of control* internal memiliki tingkat keyakinan yang lebih kuat. Mereka merasa lebih mampu untuk mengatasi berbagai kesulitan ataupun permasalahan yang timbul dalam kehidupan. Sedangkan seseorang yang memiliki *locus of control* eksternal tinggi akan mudah pasrah dan menyerah apabila terjadi persoalan yang sulit, atau berada dalam tekanan, individu semacam ini akan memandang masalah-masalah yang sulit sebagai ancaman bagi dirinya. Bila mengalami kegagalan dalam menyelesaikan persoalan, maka individu semacam ini akan menilai kegagalan sebagai nasib atau akibat adanya faktor yang berasal dari luar dirinya (misalnya pengaruh kekuasaan orang lain) dan membuatnya ingin lari dari persoalan.

Penelitian yang telah dilakukan oleh Anita, Anugerah, & Zulbahridar (2016), Basudewa & Merkusiwati (2015), Hadi & Nirwanasari (2014), Rustiarini (2014), Dewi & Wirasedana (2015), Pujaningrum & Sabeni (2012), Kustinah (2017), dan Lendi & Sopian (2017) menyatakan *locus of control* berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsi audit. Dalam penelitian Limawan & Mimba (2016) *locus of control* yang digunakan adalah *locus of*

control eksternal karena individu tersebut lebih cenderung untuk menerima perilaku disfungsional audit. Sehingga kualitas audit yang dihasilkan akan semakin menurun. *Locus of control* berpengaruh signifikan terhadap tindakan yang menurunkan kualitas audit (Kurnia, 2011; Donnelly, Quirin, & O'Bryan, 2003). Auditor yang memiliki *locus of control* eksternal cenderung untuk melakukan tindakan-tindakan yang menurunkan kualitas audit dibanding auditor yang memiliki *locus of control* internal. Hal ini didukung dengan hasil penelitian bahwa *locus of control* memiliki pengaruh terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh Putra & Mimba (2017). Namun berbeda dengan Diana, Andrian, & Azlina (2016) yang tidak menemukan pengaruh *locus of control* terhadap perilaku penyimpangan audit, Hastuti, Samrotun, & Dewi (2017) yang menyatakan perilaku disfungsional audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan, serta Kustinah (2017), Budiman (2013) yang menyatakan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian ini penting dilakukan karena masih sangat sering ditemukan perilaku disfungsional audit yang dilakukan oleh auditor. Meningkatnya perilaku disfungsional audit akan mengakibatkan tingginya tingkat kesalahan opini yang diberikan auditor. Dimana hal tersebut dapat menurunkan kualitas audit yang dihasilkan auditor serta dapat mengancam eksistensi atas kepercayaan umum dari profesi akuntan publik itu sendiri. Selain itu, masih terdapat ketidakkonsistenan hasil penelitian-penelitian sebelumnya yang telah dilakukan mengenai kualitas audit.

Berdasarkan latar belakang diatas, penulis ingin mengkaji kembali pengaruh *time budget pressure* dan *locus of control* terhadap kualitas audit melalui perilaku disfungsional audit. Dengan judul **“Pengaruh Time Budget Pressure dan Locus Of Control Terhadap Kualitas Audit Melalui Perilaku Disfungsional Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Jawa Tengah)”**.

TELAAH PUSTAKA DAN PERUMUSAN MODEL PENELITIAN

1. Teori Agensi

Teori agensi merupakan teori yang menjelaskan mengenai hubungan antara agensi dengan pemilik (*principal*), yang memberi mandat pada pekerja (*agent*). Teori keagenan untuk membantu auditor sebagai pihak ketiga dalam memahami konflik kepentingan yang muncul antara *principal* dan *agent*. Dengan demikian, adanya auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dalam membuat laporan keuangan oleh manajemen.

2. Teori Atribusi

Teori atribusi merupakan teori yang berupa mengamati dan memahami serta mencari tahu motif dan penyebab internal maupun eksternal dari perilaku seseorang. Dalam penelitian ini akan mengamati apakah faktor eksternal dan internal yaitu *time budget pressure* dan *locus of control* memiliki pengaruh yang signifikan sehingga menyebabkan munculnya perilaku disfungsional audit dan apakah faktor-faktor tersebut memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

3. Auditing

Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut (Agoes, 2012).

4. Kualitas Audit

Auditor yang kompeten adalah auditor yang memiliki kemampuan teknologi, memahami dan melaksanakan prosedur audit yang benar (DeAngelo, 1981). Kualitas audit merupakan kegiatan audit yang dilakukan oleh auditor berdasarkan standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan, yang kemudian hasil temuan atas audit tersebut dilaporkan

melalui laporan hasil audit sehingga benar-benar menggambarkan keadaan perusahaan klien yang sesungguhnya (Safaroh, Susilawati, & Halim, 2016).

5. Perilaku Disfungsional Audit

Perilaku disfungsional audit adalah perilaku menyimpang yang dilakukan oleh seorang auditor dalam bentuk manipulasi, kecurangan ataupun penyimpangan terhadap standar audit (Wahyudin, Anisykurlillah, & Harini, 2011). Beberapa perilaku disfungsional yang membahayakan kualitas audit yaitu : *underreporting of time, premature sign off, altering/replacing of audit procedure*. *Underreporting of time* adalah perilaku penyimpangan audit dengan tidak melaporkan waktu yang sebenarnya atau menggunakan waktu pribadinya dalam mengerjakan prosedur audit dengan motivasi menghindari atau meminimumkan anggaran yang berlebihan (Lendi & Sopian, 2017). *Premature sign off* merupakan penghentian prosedur audit secara dini (Wahyudin, Anisykurlillah, & Harini, 2011).

6. Time Budget Pressure

Tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) adalah suatu kondisi dimana auditor mendapatkan tekanan dari tempatnya bekerja untuk menyelesaikan tugasnya dengan waktu yang telah ditetapkan dimana terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat (Wulandari & Aris, 2015).

7. Locus Of Control

Lokus pengendalian adalah sebuah keyakinan individu yang mencerminkan tingkat dimana mereka percaya bahwa perilaku mereka mempengaruhi apa yang terjadi pada dirinya (Dalli, Asni, & Suaib, 2017). *Locus of control* dibedakan menjadi dua yaitu *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. Individu yang memiliki *locus of control* internal percaya bahwa kejadian-kejadian yang ada pada diri individu merupakan pengendalian individu itu sendiri dan memiliki komitmen terhadap tujuan organisasi yang lebih besar dibandingkan dengan individu yang memiliki *locus of control* eksternal (Budiman, 2013).

Perumusan Model Penelitian

1. Penelitian Terdahulu

- 1) Dian Pertiwi, Andreas, dan Nur Azlina (2015), dengan judul penelitian Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku dalam Audit dan Kualitas Hasil Audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Locus of control, dan kecerdasan emosional berpengaruh terhadap tingkat penerimaan penyimpangan perilaku audit. Sedangkan kinerja auditor tidak berpengaruh terhadap tingkat penerimaan penyimpangan perilaku audit. Locus of control, kecerdasan emosional, kinerja auditor, dan penerimaan penyimpangan perilaku audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Penerimaan penyimpangan perilaku audit tidak mampu memediasi hubungan pengaruh kecerdasan emosional dengan kualitas audit, serta hubungan pengaruh kinerja auditor terhadap kualitas audit. Namun, mampu memediasi pengaruh locus of control terhadap kualitas audit.
- 2) Antonius Lendi dan Dani Sopian (2017), dengan judul penelitian Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu dan *Locus Of Control* Terhadap Perilaku Disfungsional dalam Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Bandung). Hasil penelitian menunjukkan bahwa Tekanan anggaran waktu dan locus of control eksternal berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku Reduksi Kualitas Audit (RKA) dan perilaku Underreporting of Time (URT). Sedangkan locus of control internal berpengaruh negatif signifikan terhadap perilaku Reduksi Kualitas (RKA) dan perilaku Underreporting of Time (URT).

Hipotesis

1. Pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit

Suryo (2017) dalam penelitiannya mengungkapkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit. *Time budget pressure* yang dihadapi oleh auditor dapat menimbulkan tingkat stres yang tinggi yang dapat berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan keuangan yang dilakukan auditor. Jadi, dengan adanya *time budget pressure* dapat mempengaruhi sikap auditor yang kemudian menyebabkan penurunan kualitas audit.

Berdasarkan penjelasan diatas dan hasil penelitian terdahulu maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H1 : *Time budget pressure* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

2. Pengaruh *locus of control* terhadap kualitas audit

Individu yang memiliki *locus of control* internal cenderung menghubungkan hasil atau *outcome* dengan usaha-usaha mereka atau mereka percaya bahwa mereka memiliki komitmen terhadap tujuan organisasi yang lebih besar, sedangkan individu yang memiliki *locus of control* eksternal adalah individu yang percaya bahwa mereka tidak dapat mengontrol kejadian-kejadian dan hasil (*outcome*) yang mereka dapatkan (Donnelly, Quirin, & O'Bryan, 2003). Hal ini menyebabkan auditor yang memiliki lokus kendali eksternal tinggi akan menghasilkan audit berkualitas rendah.

Berdasarkan penjelasan diatas dan hasil penelitian terdahulu maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H2 : *Locus of control* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

3. Pengaruh perilaku disfungsional audit terhadap kualitas audit

Dalam Dharmawan (2015), kepercayaan auditor bahwa mematuhi anggaran waktu berhubungan dengan penilaian kinerja, akan memaksa auditor untuk memaksakan diri memenuhi anggaran waktu walaupun harus melakukan perilaku disfungsional seperti menggunakan waktu pribadi untuk melakukan pekerjaan (*underreporting of time*) dan melakukan tindakan yang dapat mengurangi kualitas audit misalnya penghentian prematur terhadap prosedur audit.

Berdasarkan penjelasan diatas dan hasil penelitian terdahulu maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H3 : Perilaku disfungsional audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

4. Pengaruh *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsional audit

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 maka akan semakin besar pula kemungkinan auditor untuk melakukan perilaku disfungsional audit (Yuliani & Juliarsa, 2016).

Berdasarkan penjelasan diatas dan hasil penelitian terdahulu maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H4 : *Time budget pressure* berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.

5. Pengaruh *locus of control* terhadap perilaku disfungsional audit

Hal tersebut didukung oleh Hadi & Nirwanasari (2014), Basudewa & Merkusiwati (2015), Silaban (2009), Anita, Anugerah, & Zulbahridar (2016) yang menemukan bahwa *locus of control* berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Temuan penelitian ini mengindikasikan semakin eksternal *locus of control* individu auditor, maka mereka cenderung melakukan tindakan audit disfungsional dalam pelaksanaan prosedur audit.

Berdasarkan penjelasan diatas dan hasil penelitian terdahulu maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H5 : *Locus of control* berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.

6. Pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit melalui disfungsional audit

Dalam Safaroh, Susilawati, & Halim (2016) menyebutkan bahwa ketika anggaran waktu tinggi, maka kualitas audit juga akan meningkat. Dengan anggaran waktu yang tinggi, auditor dapat menganalisis kejadian yang berkaitan dengan klien secara lebih mendetail dan jumlah transaksi yang diperiksa juga dapat lebih banyak. Saat auditor dapat menganalisis banyak transaksi maka auditor menemukan salah saji atau kesalahan yang dilakukan oleh

klien. Sehingga hasil laporan auditnya memiliki kualitas yang tinggi. Auditor yang menghadapi anggaran waktu lebih rendah cenderung untuk melakukan perilaku disfungsional, sehingga dapat mengurangi kualitas auditnya. Hasil penelitian yang dilakukan Lendi & Sopian (2017) menemukan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku reduksi kualitas audit. Hal ini menunjukkan jika tekanan anggaran waktu merupakan masalah serius yang bisa mereduksi kualitas audit. Ketika auditor mengalami tekanan akibat anggaran waktu lebih lanjut terhadap laporan klien, mengurangi pekerjaan audit, atau melakukan pergantian prosedur audit yang sudah ditetapkan yang dapat mengurangi kualitas audit.

Berdasarkan penjelasan diatas dan hasil penelitian terdahulu maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H6 : *Time budget pressure* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit melalui disfungsional audit.

7. Pengaruh *locus of control* terhadap kualitas audit melalui disfungsional audit

Seorang auditor yang memiliki *locus of control* internal cenderung lebih berhati-hati dan lebih berpedoman kepada cara yang benar dikarenakan jika bertindak kurang benar, maka berkeyakinan bahwa hasil yang didapatkan tidak akan baik. Auditor dengan *locus of control* eksternal mencoba memanipulasi rekan atau obyek lainnya sebagai kebutuhan pertahanan mereka dalam tim audit. Manipulasi atau ketidakjujuran tersebut pada akhirnya akan menimbulkan perilaku penyimpangan dalam proses audit dan dapat mempengaruhi kualitas audit yang akan dihasilkan oleh auditor tersebut (Budiman, 2013). Pertiwi, Andreas, & Azilina (2017) mengungkapkan bahwa *locus of control* berpengaruh terhadap kualitas audit dengan dimediasi penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit (PPA) dengan bentuk pengaruh negatif. Ketika seorang auditor memiliki *locus of control* internal, secara langsung ia mampu menghasilkan kualitas audit yang baik. Akan tetapi, ketika seorang auditor yang memiliki *locus of control* internal tersebut melakukan PPA maka kualitas audit yang dihasilkan akan menurun.

Berdasarkan penjelasan diatas dan hasil penelitian terdahulu maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H7 : *Locus of control* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit melalui disfungsional audit.

METODE PENELITIAN

Lokasi penelitian

Penelitian ini dilakukan di Kantor Akuntan Publik (KAP) wilayah Jawa Tengah.

Objek penelitian

Objek dalam penelitian ini adalah variabel yang akan diteliti, yaitu kualitas audit, dan variabel-variabel yang mempengaruhi kualitas audit, meliputi *time budget pressure*, *locus of control*, serta perilaku disfungsional audit.

Ppopulasi, sampel, dan teknik pengambilan sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada KAP Wilayah Jawa Tengah. Teknik pengambilan sampel menggunakan *nonprobability sampling* dengan *convenience sampling*, yaitu metode pemilihan sampel berdasarkan dari elemen populasi yang datanya mudah diperoleh peneliti, yaitu yang bersedia menjadi responden dijadikan sampel. Berikut ini daftar KAP dan jumlah auditor wilayah Jawa Tengah yang bersedia menjadi responden :

Tabel 3.2. Daftar Jumlah Auditor dalam Masing-masing KAP Wilayah Jawa Tengah yang Bersedia Menjadi Responden

No	Kantor Akuntan Publik	Wilayah KAP	Auditor Bersedia
1	KAP Riza, Adi, Syahril & Rekan	Semarang	5
2	KAP Tribowo Yulianti & Rekan	Semarang	5
3	KAP Bayudi, Yohana, Suzy, Arie	Semarang	5

4	KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji dan Rekan	Semarang	5
5	KAP I. Soetikno	Semarang	5
6	KAP Sodikin & Harijanto	Semarang	5
7	KAP Endang Dewi Wati	Semarang	2
8	KAP Jonas Subarka	Semarang	5
9	KAP Sarastanto & Rekan	Semarang	10
10	KAP Siswanto	Semarang	5
11	KAP Ganung AB	Surakarta	5
12	KAP Payamta, Dr., CPA	Surakarta	5
Total			62

Sumber: Sistem Informasi Kantor Akuntan Publik Terdaftar (SIKAP) Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) (sikap.bpk.go.id), Otoritas Jasa Keuangan (OJK) (ojk.go.id); hasil survey, 2017.

Teknik pengumpulan data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan kuesioner dengan skala likert 1-7, serta studi pustaka dengan mempelajari buku-buku, artikel, dan literatur lain yang menunjang penelitian ini.

Teknik analisis data

Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan *Partial Least Square* (PLS) yaitu menggunakan program *software* SmartPLS 3.0.

HASIL DAN ANALISIS

A. Gambaran Umum Objek Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada 12 KAP yang berada di wilayah Semarang dan Surakarta yang bersedia menerima kuesioner. Penyebaran kuesioner penelitian ini dilaksanakan pada tanggal 30 Mei hingga 4 Juni 2018. Pengambilan kuesioner pada KAP wilayah Semarang dilaksanakan pada tanggal 2 hingga 3 Juli 2018, sedangkan pada KAP wilayah Surakarta dilaksanakan pada tanggal 5 hingga 6 Juli 2018. Dari 62 kuesioner yang disebar, hanya 61 kuesioner yang dapat diolah oleh peneliti, dikarenakan 1 kuesioner tidak kembali. Gambaran mengenai data sampel disajikan pada tabel 4.1.

Tabel 4.1. Data Sampel Penelitian

Kuesioner	Jumlah	Persentase (%)
Kuesioner yang dibagikan	62	100%
Kuesioner yang tidak kembali	1	2%
Kuesioner yang tidak diisi	0	0%
Kuesioner yang dapat diolah	61	98%

Sumber : Data Primer yang Diolah, 2018

B. Analisis Data dan Pembahasan

1. Analisis Data

a. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Hasil statistik deskriptif dengan menggunakan bantuan program SPSS versi 23 dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel 4.7.

Tabel 4.7. Hasil Uji *Descriptive Statistics*

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<i>Time Budget Pressure</i>	61	23	47	33,87	4,756
<i>Locus Of Control</i>	61	44	89	63,79	9,726
Perilaku Disfungsional Audit	61	31	75	52,46	10,271
Kualitas audit	61	72	117	94,38	12,643
Valid N (listwise)	61				

Sumber : Data Primer yang Diolah, 2018 SPSS 23

Dari tabel 4.7 diketahui bahwa jumlah responden sebanyak 61 auditor. Variabel *time budget pressure* memiliki nilai minimal sebesar 23, nilai maksimal sebesar 47, nilai mean sebesar 33,87 dan standar deviasi sebesar 4,756. Variabel *locus of control* memiliki jawaban

minimum responden sebesar 44 dan nilai maksimum sebesar 89 dengan rata-rata total jawaban atau mean sebesar 63,79 dan standar deviasi sebesar 9,726. Variabel perilaku disfungsi audit memiliki nilai minimal sebesar 31 dan nilai maksimal sebesar 75, dengan nilai mean sebesar 52,46 dan standar deviasi sebesar 10,271. Variabel kualitas audit memiliki nilai minimal sebesar 72 dan nilai maksimal sebesar 117 dengan nilai mean sebesar 94,38 dan standar deviasi sebesar 12,643.

b. Hasil Uji Model Pengukuran atau Outer Model

1) Hasil uji *convergent validity*

Setelah dilakukan uji *convergent validity*, nilai *outer model* atau korelasi antar konstruk dengan variabel yang belum memenuhi *convergent validity*, yaitu terdapat 28 indikator dengan nilai *loading factor* kurang dari 0,70 yaitu indikator DA1, DA9, DA10, DA11, DA12, KA8, KA9, KA11, KA12, KA14, KA16, KA18, KA19, KA20, LC5, LC6, LC8, LC9, LC10, LC11, LC13, LC14, TB1, TB2, TB3, TB4, TB5, dan TB8. Untuk itu indikator tersebut harus dikeluarkan dari model, dan kemudian diestimasi ulang.

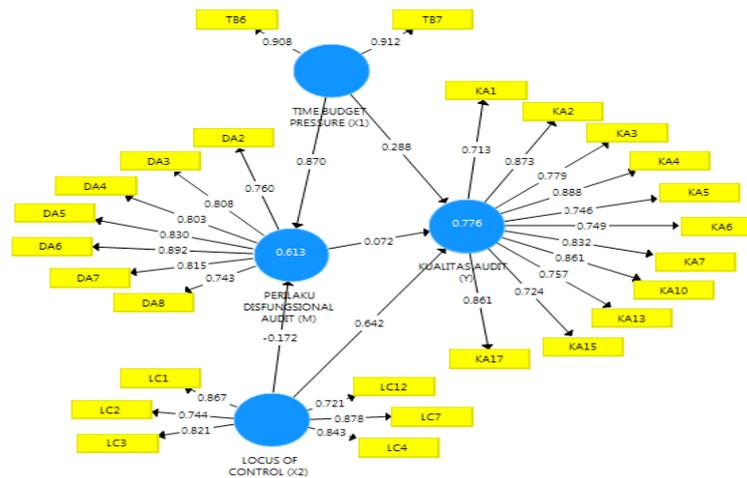
Tabel 4.9. Hasil *Outer Loading (Reestimasi)*

	Kualitas audit (Y)	Locus of control (X2)	Perilaku disfungsi audit (M)	Time budget pressure (X1)
DA2			0,760	
DA3			0,808	
DA4			0,803	
DA5			0,830	
DA6			0,892	
DA7			0,815	
DA8			0,743	
KA1	0,713			
KA10	0,861			
KA13	0,757			
KA15	0,724			
KA17	0,861			
KA2	0,873			
KA3	0,779			
KA4	0,888			
KA5	0,746			
KA6	0,749			
KA7	0,832			
LC1		0,867		
LC12		0,721		
LC2		0,744		
LC3		0,821		
LC4		0,843		
LC7		0,878		
TB6				0,908
TB7				0,912

Sumber: Hasil Olah SmartPLS 3.0

Berdasarkan tabel 4.8, dihasilkan model *outer loading* sebagai berikut:

Gambar 4.2. Model Outer Loading (Reestimasi)



Sumber: Hasil Olah SmartPLS 3.0

Pada model *outer loading (reestimasi)* sebagaimana pada tabel 4.9 tersebut menunjukkan bahwa semua *loading factor* memiliki nilai diatas 0,70, sehingga konstruk untuk semua variabel sudah tidak ada yang dieliminasi dari model. Hal ini menunjukkan tiap indikator signifikan terhadap konstruknya atau menunjukkan nilai seluruh variabel dinyatakan valid.

2) Hasil *discriminant validity*

Setiap variabel harus $>0,70$. Hasil pengujian *discriminant validity* diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4.10. Nilai Cross Loading

	Kualitas audit (Y)	Locus of control (X2)	Perilaku disfungsiional audit (M)	Time budget pressure (X1)
DA2	0,403	0,316	0,760	0,487
DA3	0,470	0,334	0,808	0,699
DA4	0,397	0,318	0,803	0,653
DA5	0,275	0,081	0,830	0,587
DA6	0,436	0,256	0,892	0,688
DA7	0,535	0,362	0,815	0,677
DA8	0,299	0,176	0,743	0,513
KA1	0,713	0,608	0,512	0,587
KA10	0,861	0,737	0,449	0,615
KA13	0,757	0,547	0,431	0,566
KA15	0,724	0,550	0,495	0,658
KA17	0,861	0,758	0,362	0,548
KA2	0,873	0,757	0,419	0,550
KA3	0,779	0,647	0,333	0,525
KA4	0,888	0,734	0,445	0,669
KA5	0,746	0,611	0,310	0,488
KA6	0,749	0,653	0,289	0,452
KA7	0,832	0,689	0,415	0,628
LC1	0,806	0,867	0,331	0,581
LC12	0,528	0,721	0,193	0,293
LC2	0,648	0,744	0,338	0,559
LC3	0,621	0,821	0,149	0,324
LC4	0,705	0,843	0,285	0,482
LC7	0,709	0,878	0,291	0,523
TB6	0,765	0,638	0,581	0,908
TB7	0,539	0,420	0,819	0,912

Sumber: Hasil Olah SmartPLS 3.0

Pada tabel 4.10 terlihat bahwa konstruk perilaku disfungsi audit lebih tinggi terhadap indikatornya (DA2, DA3, DA4, DA5, DA6, DA7, DA8) dibandingkan dengan konstruk lainnya, sehingga memiliki *discriminant validity* yang baik. Konstruk kualitas audit juga memiliki nilai indikator yang lebih tinggi terhadap indikatornya (KA1, KA2, KA3, KA4, KA5, KA6, KA7, KA10, KA13, KA15, KA17) dibandingkan dengan konstruk lainnya, sehingga memiliki *discriminant validity* yang baik. Pada konstruk *locus of control* (LC1, LC2, LC3, LC4, LC7, LC12) memberikan nilai indikator yang lebih tinggi terhadap indikatornya dibandingkan dengan konstruk lainnya, sehingga memiliki *discriminant validity* yang baik. Untuk konstruk *time budget pressure* (TB6, dan TB7) juga memberikan nilai indikator yang lebih tinggi terhadap indikatornya dibandingkan dengan konstruk lainnya. Sehingga hal ini menunjukkan bahwa setiap konstruk memiliki *discriminant validity* yang baik. Dimana konstruk laten memprediksi indikator pada blok mereka lebih baik dibandingkan dengan indikator di blok lainnya.

Cara lain yang dapat digunakan untuk menguji *discriminant validity* yaitu dengan membandingkan akar kuadrat dari AVE untuk setiap konstruk dengan nilai korelasi antar konstruk dalam model. Jika akar AVE untuk setiap konstruk lebih besar daripada korelasi antara konstruk dan konstruk lainnya, maka konstruk memiliki *discriminant validity* yang baik (Fornell & Larcker, 1981 dalam Ghozali & Latan, 2015). Berikut ini nilai AVE dan akar AVE ditampilkan pada tabel 4.11 sedangkan nilai korelasi antar konstruk dan akar AVE pada tabel 4.12.

Tabel 4.11. Nilai AVE dan Akar AVE

	Average variance extracted (AVE)	Akar AVE
Kualitas audit (Y)	0,641	0,801
Locus of control (X2)	0,664	0,815
Perilaku disfungsi audit (M)	0,654	0,809
Time budget pressure (X1)	0,828	0,910

Sumber: Hasil Olah SmartPLS 3.0

Tabel 4.12. Korelasi Antar Konstruk dan Akar AVE

	Kualitas audit (Y)	Locus of control (X2)	Perilaku disfungsi audit (M)	Time budget pressure (X1)
Kualitas audit (Y)	0,801			
Locus of control (X2)	0,832	0,815		
Perilaku disfungsi audit (M)	0,507	0,333	0,809	
Time budget pressure (X1)	0,715	0,580	0,770	0,910

Sumber: Hasil Olah SmartPLS 3.0

3) Hasil *reliability*

Konstruk dikatakan reliabel apabila mempunyai nilai *composite reliability* di atas 0,70 dan mempunyai nilai *cronbach alpha* di atas 0,70.

Tabel 4.13. *Composite Reliability* dan *Cronbach Alpha*

	<i>Composite reliability</i>	<i>Cronbach alpha</i>
Kualitas audit (Y)	0,951	0,943
Locus of control (X2)	0,922	0,898
Perilaku disfungsi audit (M)	0,929	0,911
Time budget pressure (X1)	0,906	0,793

Sumber: Hasil Olah SmartPLS 3.0

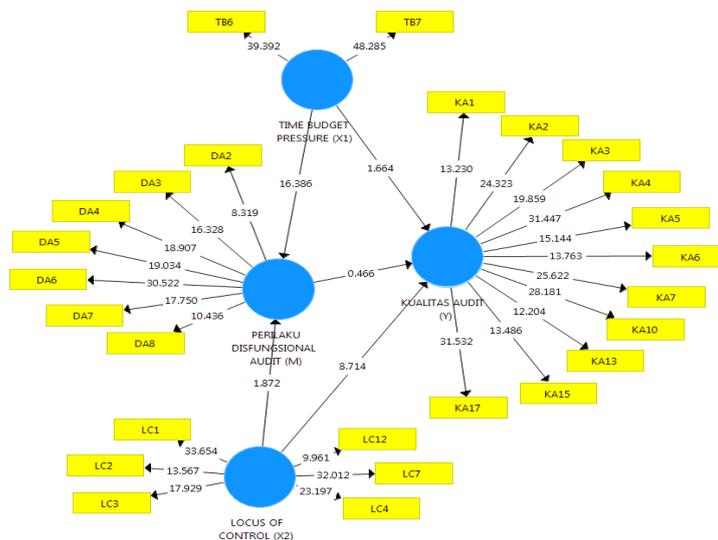
Pada tabel 4.13 menunjukkan bahwa setiap variabel memiliki *composite reliability* yang baik yaitu di atas 0,70, dengan nilai variabel kualitas audit sebesar 0,951, *locus of control* sebesar 0,922, perilaku disfungsi audit 0,929, dan *time budget pressure*

0,906. *Cronbach alpha* variabel kualitas audit sebesar 0,943, *locus of control* sebesar 0,898, perilaku disfungsional audit sebesar 0,911, dan *time budget pressure* sebesar 0,793 yang berarti seluruh variabel sudah memiliki nilai *cronbach alpha* di atas 0,70 sehingga menunjukkan setiap konstruk memiliki reliabilitas yang baik.

c. Hasil Uji Model Struktural atau Inner Model

Model struktural atau *inner model* dievaluasi dengan menggunakan R-Square untuk konstruk dependen, uji t, serta signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural.

Gambar 4.3. Gambar Model Struktural Hasil *Bootstrapping*



Sumber: Hasil Olah SmartPLS 3.0

1) Hasil *R-Square*

Tabel 4.14 menunjukkan nilai *R-Square* variabel perilaku disfungsional audit dan kualitas audit.

Tabel 4.14. Nilai *R-Square*

	R square
Kualitas audit (Y)	0,776
Perilaku disfungsional audit (M)	0,613

Sumber: Hasil Olah SmartPLS 3.0

Berdasarkan tabel 4.14 nilai *R-Square* variabel kualitas audit diperoleh sebesar 0,776. Hasil ini menunjukkan bahwa variabel *time budget pressure*, *locus of control*, dan disfungsional audit secara simultan mampu menjelaskan variabel kualitas audit sebesar 77,60% sisanya 22,40% diterangkan oleh variabel lainnya yang tidak dihipotesiskan dalam model. Sedangkan nilai *R-Square* perilaku disfungsional audit sebesar 0,613 menunjukkan bahwa variabel *time budget pressure* dan *locus of control* mampu menjelaskan variabel perilaku disfungsional audit sebesar 61,30% dan sisanya 38,70% diterangkan oleh variabel lainnya yang tidak dihipotesiskan dalam model. Menurut Chin (1998) dalam Ghazali & Latan (2015) nilai *R-Square* ini berarti mengindikasikan bahwa model termasuk dalam kategori kuat/baik.

2) Hasil *F-Square*

Uji *f-square* ini dilakukan untuk mengetahui kebaikan model. Nilai *f-square* sebesar 0,02, 0,15 dan 0,35 dapat diinterpretasikan apakah prediktor variabel laten mempunyai pengaruh yang lemah, medium, atau besar pada tingkat struktural (Ghozali, 2011).

Tabel 4.15. Hasil *Effect Size F-Square*

	Kualitas audit (Y)	Locus of control (X2)	Perilaku disfungsional audit (M)	Time budget pressure (X1)

Kualitas audit (Y)				
<i>Locus of control</i> (X2)	1,161		0,051	
Perilaku disfungsi audit (M)	0,009			
<i>Time budget pressure</i> (X1)	0,107		1,300	

Sumber: Hasil Olah SmartPLS 3.0

Table 4.15 menunjukkan bahwa hasil perhitungan *effect size f-square* masing-masing variabel laten. Pengaruh variabel laten *locus of control* terhadap kualitas audit termasuk katagori kuat yaitu sebesar 1,161, dan pengaruhnya terhadap perilaku disfungsi audit lemah yaitu sebesar 0,051. Pengaruh variabel laten perilaku disfungsi audit terhadap kualitas audit termasuk dalam katagori lemah yaitu sebesar 0,009. Pengaruh variabel laten *time budget pressure* terhadap kualitas audit termasuk dalam katagori lemah yaitu sebesar 0,107. Dan pengaruh variabel laten *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsi audit termasuk dalam katagori kuat yaitu sebesar 1,300.

3) Hasil uji hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan melihat nilai T statistik pada koefisien jalur atau *path coefficient*. Apabila T statistik lebih kecil dari daripada T tabel, maka hipotesis ditolak atau dengan kata lain menerima hipotesis nol (H_0), begitu sebaliknya.

Tabel 4.16. Hasil Koefisien Jalur

	Sampel Asli (O)	Sample Mean (M)	Standar Deviasi (STDEV)	T Statistik (O/STDEV)	P Value
TB (X1) -> KA (Y)	0,288	0,282	0,173	1,664	0,097
LC (X2) -> KA (Y)	0,642	0,658	0,074	8,714	0,000
LC INTERNAL -> KA	0,609	0,623	0,079	7,753	0,000
LC EKSTERNAL -> KA	0,112	0,104	0,121	0,924	0,356
DA (M) -> KA (Y)	0,072	0,066	0,153	0,466	0,641
TB (X1) -> DA (M)	0,870	0,878	0,053	16,386	0,000
LC (X2) -> DA (M)	-0,172	-0,174	0,092	1,872	0,062
LC INTERNAL -> DA	-0,173	-0,164	0,092	1,884	0,060
LC EKSTERNAL -> DA	0,283	0,280	0,087	3,270	0,001

Sumber: Hasil Olah SmartPLS 3.0

Pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit

Tabel 4.16 menunjukkan bahwa hasil uji pengaruh TB (*time budget pressure*) terhadap KA (kualitas audit) memiliki nilai sampel asli (O) sebesar 0,288 bernilai positif, artinya pengaruh TB (*time budget pressure*) terhadap KA (kualitas audit) positif. Namun, memiliki nilai T statistik sebesar 1,664 ($< 2,002$) dan *P value* atau nilai signifikansi sebesar 0,097 ($> 0,05$). Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan TB (*time budget pressure*) terhadap KA (kualitas audit).

Pengaruh *locus of control* terhadap kualitas audit

Tabel 4.16 menunjukkan bahwa hasil uji pengaruh LC (*Locus Of Control*) terhadap KA (kualitas audit) memiliki nilai T statistik sebesar 8,714 (lebih besar dari T tabel yaitu 2,002) dan memiliki *P value* atau nilai signifikansi sebesar 0,000 (lebih kecil dari tingkat signifikansi yang digunakan yaitu 0,05). Hal ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan LC (*locus of control*) terhadap KA (kualitas audit). Nilai sampel asli (O) sebesar 0,642 bernilai positif. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh positif signifikan LC (*locus of control*) terhadap KA (kualitas audit).

Dalam penelitian ini LC (*locus of control*) dibagi menjadi dua yaitu LC (*locus of control*) internal dengan nilai sampel asli (O) sebesar 0,609 bernilai positif. Nilai T statistik sebesar 7,753 (lebih besar dari T tabel yaitu 2,002) dan memiliki nilai *P value* sebesar 0,000 (lebih kecil dari tingkat signifikansi yang digunakan 0,005). Hal ini

menunjukkan bahwa LC (*locus of control*) internal memiliki pengaruh signifikan terhadap KA (kualitas audit). Sedangkan LC (*locus of control*) eksternal memiliki nilai sampel asli (O) sebesar 0,112 bernilai positif. Nilai T statistik sebesar 0,924 (lebih kecil dari T tabel yaitu 2,002) dan nilai *P value* sebesar 0,356 (lebih besar dari tingkat signifikan yang digunakan 0,005). Sehingga dapat disimpulkan bahwa LC (*locus of control*) eksternal tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap KA (kualitas audit).

Pengaruh perilaku disfungsi audit terhadap kualitas audit

Tabel 4.16 menunjukkan bahwa hasil uji pengaruh DA (perilaku disfungsi audit) terhadap KA (kualitas audit) memiliki nilai sampel asli (O) sebesar 0,072 bernilai positif, artinya pengaruh DA (perilaku disfungsi audit) terhadap KA (kualitas audit) positif. Namun, memiliki nilai T statistik sebesar 0,466 ($< 2,002$) dan *P value* atau nilai signifikansi sebesar 0,641 ($> 0,05$). Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan DA (perilaku disfungsi audit) terhadap KA (kualitas audit).

Pengaruh time budget pressure terhadap perilaku disfungsi audit

Tabel 4.16 menunjukkan bahwa hasil uji pengaruh TB (*time budget pressure*) terhadap DA (perilaku disfungsi audit) memiliki nilai T statistik sebesar 16,386 ($> 2,002$) dan memiliki *P value* atau nilai signifikansi sebesar 0,000 ($< 0,05$). Hal ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan TB (*time budget pressure*) terhadap DA (perilaku disfungsi audit). Nilai sampel asli (O) sebesar 0,870 bernilai positif. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh positif signifikan TB (*time budget pressure*) terhadap DA (perilaku disfungsi audit).

Pengaruh locus of control terhadap perilaku disfungsi audit

Tabel 4.16 menunjukkan bahwa hasil uji pengaruh LC (*Locus Of Control*) terhadap M (perilaku disfungsi audit) memiliki nilai sampel asli (O) sebesar -0,172 bernilai negatif, artinya pengaruh LC (*locus of control*) terhadap M (perilaku disfungsi audit) negatif. Namun, memiliki nilai T statistik sebesar 1,872 ($< 2,002$) dan *P value* atau nilai signifikansi sebesar 0,062 ($> 0,05$). Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan LC (*locus of control*) terhadap M (perilaku disfungsi audit).

Dalam penelitian ini LC (*locus of control*) dibagi menjadi dua yaitu LC (*locus of control*) internal dengan nilai sampel asli (O) sebesar -0,173 bernilai negatif. Nilai T statistik sebesar 1,884 (lebih kecil dari T tabel yaitu 2,002) dan memiliki nilai *P value* sebesar 0,060 (lebih besar dari tingkat signifikan yang digunakan 0,005). Hal ini menunjukkan bahwa LC (*locus of control*) internal tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap DA (perilaku disfungsi audit). Sedangkan LC (*locus of control*) eksternal memiliki nilai sampel asli (O) sebesar 0,283 bernilai positif. Nilai T statistik sebesar 3,270 (lebih besar dari T tabel yaitu 2,002) dan nilai *P value* sebesar 0,001 (lebih kecil dari tingkat signifikan yang digunakan 0,005). Sehingga dapat disimpulkan bahwa LC (*locus of control*) eksternal memiliki pengaruh signifikan terhadap DA (perilaku disfungsi audit).

4) Hasil Uji Pengaruh Tidak Langsung

Dalam penelitian ini terdapat variabel *intervening* yaitu perilaku disfungsi audit.

Tabel 4.17. Hasil Total Pengaruh Tidak Langsung

	Sampel Asli (O)	Sample Mean (M)	Standar Deviasi (STDEV)	T Statistik (O/STDEV)	<i>P Value</i>
LC (X2) -> KA (Y)	-0,012	-,0015	0,030	0,408	0,684
LC INTERNAL -> KA (Y)	-0,030	-0,032	0,034	0,878	0,381
LC EKSTERNAL -> KA (Y)	-0,018	-0,017	0,051	0,357	0,721
LC (X2) -> DA (M)					
DA (M) -> KA (Y)			0,000		

TB (X1) -> KA (Y)	0,062	0,056	0,134	0,465	0,642
TB (X1) -> DA (M)					

Sumber: Hasil Olah SmartPLS 3.0

Pengaruh *locus of control* terhadap kualitas audit melalui perilaku disfungsional audit

Hasil pengujian pengaruh tidak langsung antar variabel dalam model penelitian ini dilakukan menggunakan bantuan smartPLS 3.0 yang disajikan pada tabel 4.17 Pengaruh LC (*locus of control*) terhadap KA (kualitas audit) melalui variabel DA (perilaku disfungsional audit) sebesar -0,012 dengan T statistik sebesar 0,408 dan *P value* sebesar 0,684. Hasil T statistik lebih kecil daripada T tabel yaitu 2,002 dan *P value* lebih dari taraf signifikan yaitu 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa DA (perilaku disfungsional audit) tidak mampu memediasi hubungan antara LC (*locus of control*) terhadap KA (kualitas audit).

Dalam penelitian ini LC (*locus of control*) dibagi menjadi dua yaitu LC (*locus of control*) internal dan LC (*locus of control*) eksternal. Pengaruh LC (*locus of control*) internal terhadap KA (kualitas audit) melalui perilaku disfungsional audit dengan nilai sampel asli (O) sebesar -0,030 bernilai negatif. Nilai T statistik 0,878 (lebih kecil dari T tabel yaitu 2,002) dan memiliki nilai *P value* sebesar 0,381 (lebih besar dari tingkat signifikan yang digunakan 0,05). Hal ini menunjukkan bahwa perilaku disfungsional audit tidak mampu memediasi pengaruh LC (*locus of control*) internal terhadap kualitas audit. Sedangkan LC (*locus of control*) eksternal memiliki nilai sampel asli (O) sebesar -0,018 bernilai negatif. Dengan nilai T statistik sebesar 0,357 (lebih kecil dari T tabel yaitu 2,002) dan nilai *P value* sebesar 0,721 (lebih besar dari tingkat signifikan yang digunakan 0,05). Sehingga dapat disimpulkan bahwa perilaku disfungsional audit tidak mampu memediasi pengaruh LC (*locus of control*) eksternal terhadap kualitas audit.

Pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit melalui perilaku disfungsional audit

Pada tabel 4.17 hasil pengujian menunjukkan nilai pengaruh TB (*time budget pressure*) terhadap KA (kualitas audit) melalui DA (perilaku disfungsional audit) sebesar 0,062. Hasil T statistik sebesar 0,465 lebih kecil daripada T tabel yaitu 2,002 dan *P value* lebih dari taraf signifikan yaitu 0,05. Hal ini berarti variabel DA (perilaku disfungsional audit) tidak mampu memediasi pengaruh TB (*time budget pressure*) terhadap KA (kualitas audit).

2. Pembahasan

a. Pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit

Berdasarkan analisis statistik yang dilakukan menggunakan metode bootstrapping pada smartPLS 3.0, ditemukan bahwa *time budget pressure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Maka dapat disimpulkan bahwa **hipotesis pertama (H1) ditolak**.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Zam & Rahayu (2015) yang menyebutkan bahwa *time budget pressure* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Meskipun semakin tinggi *time budget pressure* namun tidak memberikan dampak terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hal ini dimungkinkan karena saat auditor menghadapi tekanan anggaran waktu akan memberikan respon dengan dua tipe, yaitu tipe fungsional dan tipe disfungsional (Hanifah, 2017). Dalam hal ini auditor memberikan respon fungsional yaitu auditor akan memanfaatkan waktu yang telah dianggarkan dengan sebaik-baiknya agar kualitas audit tetap dapat dipertahankan. Alokasi waktu yang dianggarkan dalam penugasan telah realistis, tidak terlalu lama atau terlalu cepat. Selain itu auditor telah menggunakan waktu sesuai dengan kesepakatan klien, sehingga *time budget pressure* yang dihadapi tidak memberikan dampak terhadap kualitas audit yang dihasilkan auditor.

Berdasarkan jawaban responden pada butir pernyataan terkait *time budget pressure* nomor 1 tentang keterbatasan waktu diperoleh jawaban terbanyak yaitu point 5 (setuju). Hal

ini menunjukkan bahwa responden berada di bawah tekanan waktu dalam penugasan audit, namun tetap mampu menjaga kualitas audit yang dihasilkannya. Hal ini dapat dilihat pada jawaban dari responden pada butir pernyataan mengenai kualitas audit nomor 35, yaitu mengenai kualitas auditor dengan jam kerja tinggi menghasilkan audit yang berkualitas dengan perolehan jawaban terbanyak point 6. Auditor dengan jam kerja tinggi akan memiliki jadwal audit yang sangat padat, bahkan besar kemungkinan mereka mendapat tugas audit pada beberapa entitas dengan waktu yang sangat berdekatan atau pada waktu yang bersamaan. Maka tidak dapat dipungkiri bahwa tekanan waktu akan sering ditemui oleh mereka. Namun, hal tersebut tidak berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan. Karena mereka mampu memanfaatkan waktu dengan sebaik-baiknya. Bahkan auditor dengan jam kerja tinggi akan memiliki keahlian yang lebih baik dalam mengaudit karena memiliki pengalaman yang lebih banyak sehingga akan menghasilkan audit yang berkualitas.

b. Pengaruh *locus of control* terhadap kualitas audit

Berdasarkan analisis statistik yang dilakukan menggunakan metode *bootstrapping* pada smartPLS 3.0, ditemukan bahwa *locus of control* berpengaruh terhadap kualitas audit. Maka dapat disimpulkan bahwa **hipotesis kedua (H2) diterima**.

Semakin tinggi *locus of control* maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan, begitu pula sebaliknya. Sedangkan auditor yang mempunyai *locus of control* rendah mereka akan lebih mudah putus asa dan tidak percaya diri sehingga akan mempengaruhi rendahnya kualitas audit yang dihasilkannya. Hasil ini konsisten dengan hasil penelitian Pertiwi, dkk (2015), serta Putra & Mimba (2017).

Dalam penelitian ini responden cenderung memiliki *locus of control* internal. Berdasarkan hasil koefisien jalur, ditemukan bahwa *locus of control* internal memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan *locus of control* Hal ini menunjukkan bahwa auditor dengan *locus of control* internal tinggi akan berusaha mencapai targetnya dengan usaha dan jalan sesuai prosedur yang ada tanpa melakukan penyimpangan yang dapat membuat kualitas audit yang dihasilkan menurun.

c. Pengaruh perilaku disfungsional audit terhadap kualitas audit

Berdasarkan analisis statistik yang dilakukan menggunakan metode *bootstrapping* pada smartPLS 3.0, ditemukan bahwa perilaku disfungsional audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Maka dapat disimpulkan bahwa **hipotesis ketiga (H3) ditolak**.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Purwanda & Shiddieqi (2013), Hastuti & Dewi (2017) yang menyatakan bahwa perilaku disfungsional audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor yang bekerja di bawah tekanan yang besar, baik karena batasan waktu maupun tingkat kesulitan pengauditan, auditor tetap mengutamakan pemenuhan tanggung jawabnya sesuai dengan standar yang berlaku. Auditor dapat menghindari perilaku disfungsional dengan mempergunakan waktu kerja yang tersedia dengan sebaik-baiknya ataupun mengkonsultasikan kesulitan kerja yang dihadapi dengan atasan sehingga dapat menyelesaikan pekerjaannya sesuai dengan anggaran waktu dan standar yang berlaku sehingga tidak berdampak buruk pada kualitas auditnya.

Berdasarkan jawaban responden pada butir pernyataan terkait perilaku disfungsional audit nomor 26 mengenai “auditor dapat menerima adanya perilaku disfungsional audit jika auditor di tim lain melakukan tindakan tersebut dan hal ini diperlukan untuk dapat bersaing dengan mereka”, diperoleh jawaban terbanyak point 4, dan jawaban point 3 pada posisi kedua terbanyak. Hal ini menunjukkan bahwa auditor pada KAP wilayah Jawa Tengah cenderung untuk menolak perilaku disfungsional audit dan menghindari perilaku disfungsional pada usahanya untuk mempertahankan diri dalam lingkungan kerjanya. Dapat dilihat pula pada jawaban responden nomor 46 dan 48 terkait kualitas audit mengenai monitoring dan inspeksi internal diperoleh jawaban terbanyak point 3 dan 4. Jawaban ini menunjukkan bahwa pada KAP wilayah Jawa Tengah kegiatan monitoring dan inspeksi internal tidak hanya dilakukan

sewaktu-waktu saja namun secara periodik, serta dilakukan tindak lanjut atas kelemahan dan temuan dari monitoring dan inspeksi internal tersebut. Hal ini dapat menghindarkan auditor dari penerimaan perilaku disfungsional, serta kesalahan maupun penyimpangan yang dilakukan dapat segera terdeteksi untuk diperbaiki maupun ditindaklanjuti, sehingga hal ini tidak berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan.

d. Pengaruh *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsional audit

Berdasarkan analisis statistik yang dilakukan menggunakan metode bootstrapping pada smartPLS 3.0, ditemukan bahwa *time budget pressure* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit. Maka dapat disimpulkan bahwa **hipotesis keempat (H4) diterima**.

Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tekanan anggaran waktu yang dihadapi dalam penugasan audit, maka akan meningkatkan perilaku disfungsional audit, sebaliknya apabila tingkat tekanan anggaran rendah maka perilaku disfungsional audit akan semakin menurun. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Dewi & Wirasedana (2015). Auditor terlibat dalam perilaku disfungsional audit terjadi pada situasi saat auditor menganggap diri mereka kurang mampu mencapai *outcome* yang mereka harapkan akibat tekanan yang diberikan oleh manajemen dalam *time budget* (Dewi & Wirasedana, 2015). Penyimpangan audit juga dapat terjadi apabila auditor harus melaksanakan audit pada beberapa perusahaan dalam periode yang bersamaan karena KAP kekurangan jumlah auditor yang diperlukan, atau KAP sering tidak dapat menyelesaikan pekerjaan audit sesuai dengan tanggal yang telah dijanjikan kepada perusahaan klien (Kurnia, 2009).

e. Pengaruh *locus of control* terhadap perilaku disfungsional audit

Berdasarkan analisis statistik yang dilakukan menggunakan metode *bootstrapping* pada smartPLS 3.0, ditemukan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit. Maka dapat disimpulkan bahwa **hipotesis kelima (H5) ditolak**.

Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa penerimaan auditor atas perilaku disfungsional audit tidak dipengaruhi oleh *locus of control*. Hal ini sejalan dengan penelitian Budiman (2013).

Dalam penelitian ini *locus of control* dibagi menjadi dua, yaitu *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. Berdasarkan hasil koefisien jalur yang dilakukan untuk melihat hubungan pengaruh antara *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal terhadap perilaku disfungsional audit menggunakan metode *bootstrapping*, ditemukan bahwa hubungan *locus of control* internal terhadap perilaku disfungsional audit tidak memiliki pengaruh signifikan, sedangkan *locus of control* eksternal memiliki pengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit.

Budiman (2013) menyatakan bahwa auditor dengan *locus of control* internal yang tinggi yakin dapat mengendalikan tujuannya daripada auditor dengan *locus of control* eksternal yang memiliki ambisi tinggi untuk mengendalikan hasil yang dicapai dengan berbagai macam cara. Akan tetapi dalam penelitian ini, auditor dengan *locus of control* eksternal dalam mencapai ambisinya tetap memperhatikan kualitas audit yang akan dihasilkan. Berbagai peraturan tegas mengenai pengenaan sanksi pada auditor atas pelanggaran yang mungkin dilakukan dapat menjadi motivasi tersendiri bagi auditor untuk menghindari semua bentuk pelanggaran, termasuk perilaku disfungsional audit.

f. Pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit melalui perilaku disfungsional audit

Berdasarkan pengujian yang dilakukan dengan menggunakan metode bootstrapping pada smartPLS 3.0, menunjukkan bahwa *time budget pressure* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit melalui perilaku disfungsional audit. Maka dapat disimpulkan bahwa **hipotesis keenam (H6) ditolak**.

Hasil pengujian hipotesis ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wulandari & Aris (2015) yang menyatakan bahwa tidak ada pengaruh *time budget pressure* terhadap

perilaku disfungsional audit, serta penelitian Widodo, dkk (2016), Purwanda & Shiddieqy (2013) yang menyatakan bahwa perilaku disfungsional audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan jawaban responden atas pernyataan terkait variabel *time budget pressure* yang terdiri dari nilai keterbatasan waktu yaitu pada butir pernyataan nomor satu diperoleh jawaban terbanyak adalah 5 (setuju), sehingga dapat disimpulkan bahwa responden dalam penelitian ini dapat digolongkan dalam kriteria dibawah tekanan anggaran waktu. Namun, meskipun terdapat *time budget pressure* yang dirasakan dalam penugasan, auditor tetap dapat melakukan efisiensi dalam melakukan penugasannya dan menyelesaikan audit dalam jangka waktu yang diberikan dengan tetap menjaga kualitas audit sesuai dengan standar yang ditetapkan. Atau dengan kata lain tanpa melakukan tindakan-tindakan yang menyimpang dari standar yang berlaku (disfungsional audit). Karena *time budget pressure* merupakan hal-hal yang tidak dapat dihindarkan dan menjadi kewajiban dalam penugasan (Zam & Rahayu, 2015). Walaupun terdapat tekanan anggaran waktu yang ketat dalam menyelesaikan tugas audit, namun dengan pemanfaatan waktu audit sebaik-baiknya maka auditor tetap dapat menjaga kualitas auditnya.

g. Pengaruh *locus of control* terhadap kualitas audit melalui perilaku disfungsional audit

Berdasarkan pengujian yang dilakukan dengan menggunakan metode bootstrapping pada smartPLS 3.0, menunjukkan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit melalui perilaku disfungsional audit. Maka dapat disimpulkan bahwa **hipotesis ketujuh (H7) ditolak**.

Hal ini menunjukkan bahwa perilaku disfungsional audit tidak mampu memediasi pengaruh antara *locus of control* terhadap kualitas audit. Auditor dengan locus of control eksternal tinggi memiliki tingkat kepercayaan diri lebih rendah daripada auditor dengan *locus of control* internal. Mereka akan melakukan segala cara agar dapat mencapai target dan memenuhi tugas auditnya. Namun, adanya peraturan perundang-undangan yang ditetapkan untuk mengatur segala tindakan yang menyimpang dari standar yang berlaku mampu memotivasi dan membatasi para auditor dengan *locus of control* eksternal untuk tidak menerima perilaku disfungsional audit dalam penugasannya. Setiap peraturan yang ditetapkan tentunya dimaksudkan untuk menekan terjadinya pelanggaran sehingga profesi yang bersangkutan dapat menjalankan perannya dengan optimal. Salah satunya adalah Undang-undang RI Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan dari data yang telah dikumpulkan dan hasil pengujian yang telah dilakukan dengan menggunakan SmartPLS 3.0, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. *Time budget pressure* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada KAP wilayah Jawa Tengah. Meskipun auditor berada di bawah tekanan waktu, namun auditor memberikan respon fungsional yaitu mereka mampu memanfaatkan waktu yang telah dianggarkan dengan sebaik-baiknya sehingga kualitas audit tetap terjaga.
2. *Locus of control* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada KAP wilayah Jawa Tengah. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *locus of control* auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang mampu dihasilkannya, begitu pula sebaliknya.
3. Perilaku disfungsional audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada KAP wilayah Jawa Tengah. Walaupun bekerja di bawah tekanan, baik tekanan waktu maupun tingkat kesulitan pengauditan namun para auditor akan tetap mengutamakan tanggung jawabnya sesuai dengan standar yang berlaku dengan cara memanfaatkan waktu dan mengkonsultasikan kesulitan kerja kepada atasan.
4. *Time budget pressure* berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional audit pada KAP wilayah Jawa Tengah. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin ketat tekanan

anggaran waktu dalam penugasan audit maka akan semakin tinggi pula kemungkinan auditor untuk menerima perilaku disfungsi audit.

5. *Locus of control* tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsi audit pada KAP wilayah Jawa Tengah. Adanya berbagai peraturan tegas mengenai sanksi pada auditor atas pelanggaran yang mungkin dilakukan dapat menjadi motivasi bagi auditor untuk menghindari perilaku disfungsi audit.
6. Perilaku disfungsi audit tidak mampu memediasi pengaruh *Time budget pressure* terhadap kualitas audit pada KAP wilayah Jawa Tengah. Pemanfaatan waktu audit sebaik-baiknya membuat auditor mampu menyelesaikan tugas auditnya sesuai dengan target waktu yang telah dianggarkan, sehingga mereka terhindar dari perilaku-perilaku disfungsi yang dapat menyebabkan turunnya kualitas audit.
7. Perilaku disfungsi audit tidak mampu memediasi pengaruh *locus of control* terhadap kualitas audit pada KAP wilayah Jawa Tengah. Tinggi rendahnya *locus of control* auditor tidak berdampak pada tingkat penerimaan perilaku disfungsi dalam audit. Adanya sanksi tegas yang diatur dalam peraturan perundang-undangan terkait pelanggaran auditor mendorong mereka berusaha untuk mencapai target sesuai dengan standar yang berlaku. Sehingga kualitas audit yang dihasilkan tetap terjaga.

A. Keterbatasan

Penelitian ini tidak terlepas dari keterbatasan-keterbatasan. Beberapa keterbatasan dalam penelitian adalah sebagai berikut:

1. Padatnya jadwal auditor sehingga jumlah data yang dapat dikumpulkan dalam penelitian ini belum maksimal, karena pengumpulan data dilakukan pada masa sibuk auditor.
2. Terbatasnya sumber referensi baik penelitian terdahulu maupun literatur buku. Masih sedikitnya penelitian terdahulu terkait variabel *time budget pressure* dan *locus of control* terhadap kualitas audit melalui variabel intervening perilaku disfungsi audit. Serta masih jarang ditemui literatur buku mengenai metode pengujian SmartPLS 3.0.
3. Keterbatasan penggunaan variabel yang diteliti dalam penelitian ini yaitu terbatas pada *time budget pressure*, *locus of control*, perilaku disfungsi audit terhadap kualitas audit.
4. Keterbatasan ruang lingkup dalam penelitian ini yaitu hanya dilakukan pada KAP wilayah Jawa Tengah.

B. Saran

Sehubungan dengan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan terdapat beberapa saran yang dapat dikemukakan oleh penulis yaitu sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya disarankan untuk melakukan pengumpulan data bukan pada saat waktu sibuk auditor dan hari libur nasional. Pengumpulan data sebaiknya dilakukan pada bulan Juli hingga November agar data yang didapatkan lebih maksimal.
2. Pada penelitian yang akan dilakukan selanjutnya, peneliti disarankan untuk memperluas variabel penelitian dan pengembangan indikatornya. Mengingat nilai R-square dalam penelitian ini menunjukkan 77,6% untuk variabel kualitas audit, ini berarti banyak variabel lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit sebesar 22,4%.
3. Peneliti selanjutnya dapat memperluas ruang lingkup penelitian sehingga hasil penelitian memiliki kemampuan generalisasi yang lebih luas.
4. Hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan evaluasi dan masukan bagi auditor dalam pelaksanaan proses audit sehingga perilaku disfungsi audit dapat dihindari dan kualitas audit tetap terjaga. Langkah yang dapat diambil antara lain yaitu:
 - a. Melakukan perencanaan waktu audit dengan baik agar auditor dapat memanfaatkan waktu audit secara efisien sehingga tekanan anggaran waktu yang dirasakan dapat ditangani dengan baik.

- b. Diadakan pelatihan-pelatihan motivasi bagi para auditor, dengan motivasi yang tinggi auditor akan mampu mengembangkan diri secara maksimal serta berpikir secara positif sehingga dapat meningkatkan *locus of control* auditor.
- c. Kantor Akuntan Publik (KAP) harus membangun komunikasi yang baik antara atasan dengan bawahan dalam lingkungan KAP, agar ketika terjadi masalah dalam penyelesaian tugas audit dapat dikonsultasi dan dikomunikasikan bersama dengan atasan sehingga dapat ditemukan penyelesaian masalah dengan baik dan terhindar dari perilaku disfungsi audit. Serta pemberian sanksi tegas bagi auditor yang melanggar standar audit dan kode etik yang dilakukan.
- d. Mengikuti pelatihan rutin dalam pengembangan profesi serta pelatihan-pelatihan yang bersertifikasi sehingga mampu meningkatkan kompetensi para auditor untuk meningkatkan dan menjaga kualitas audit yang dihasilkan.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno. (2012). *Auditing*. Edisi 4-Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- DeAngelo, Linda Elizabeth. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics* 3 (1981) 183-199.
- Safaroh, Isnaini., Susilawati, R. A. E., & Halim, Abdul. (2016). Pengaruh independensi, profesionalisme, rotasi KAP, dan anggaran waktu terhadap kualitas audit (studi empiris Kantor Akuntan Publik di wilayah Kota Malang). *Jurnal Riset Mahasiswa*. ISSN : 2337-56xx.
- Wahyudin, Agus., Anisykurlillah, Indah., & Harini, Dwi. (2011). Analisis *dysfunctional audit behavior*: sebuah pendekatan karakteristik personal auditor. *Jurnal Dinamika Akuntansi*. Vol. 3, No. 2, September 2011, pp. 67-76. ISSN : 2085-4277.
- Lendi, Antonius., & Sopian, Dani. (2017). Pengaruh tekanan anggaran waktu dan *locus of control* terhadap perilaku disfungsi dalam audit (studi empiris pada Kantor Akuntan Publik di Bandung). *Jurnal Proceedings*. ISSN-SNAB-2252-3936.
- Wulandari, Devi., & Aris, M. A. (2015). Pengaruh tekanan waktu, tindakan supervisi, dan risiko audit terhadap penghentian prematur prosedur audit. *Seminar Nasional dan The 2nd Call for Syariah Paper*. ISSN : 2460-0784.
- Dalli, Nasrullah., Asni, Nur., & Suaib, D. F. A. (2017). Pengaruh kecerdasan intelektual, emosional, dan spiritual (ESQ) dan lokus pengendalian (*locus of control*) terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit (studi pada badan pemeriksa keuangan perwakilan Sulawesi Tenggara). *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol. II/2/Oktober 2017. ISSN (Online) : 2503-1635. ISSN (Print) : 2088-4658.
- Budiman, Nita Andriyani. (2013). Pengaruh faktor internal dan eksternal auditor terhadap penghentian prematur atas prosedur dan kualitas audit. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*. Vol. 24, No. 3, Desember 2013. Hal. 131-142. ISSN : 0853-1259.
- Pertiwi, Dian., Andreas., & Azilina, Nur. (2015). Pengaruh karakteristik personal auditor terhadap tingkat penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit dan kualitas hasil audit. *Jurnal Akuntansi*, Vol. 4, No. 1, Oktober 2015. ISSN : 2337-4314.
- Suryo, Medianto. (2017). Pengaruh *time budget pressure* dan risiko audit terhadap kualitas audit (survey pada auditor di Kantor Akuntan Publik di Bandung). *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 5, No. 1, 2017, pp : 148-160. E-ISSN : 2541-061X. P-ISSN : 2338-1507.
- Donnelly, D. P., Quirin, J. J., & O'Bryan, David. (2003). Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: an explanatory model using auditors' personal characteristics. *Behavioral Research In Accounting*. Volume 15, 2003.

- Dharmawan, N. A. S. (2015). Studi analisis faktor penyebab disfungsi auditor dan upaya penanggulangan disfungsi auditor terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. *Jurnal*. Vol. 4, No. 1, April 2015. ISSN: 2303-2898.
- Yuliani, D. O., & Juliarsa. (2016). Tekanan anggaran waktu memoderasi *locus of control* internal pada perilaku *underreporting of audit time*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 15.3, Juni 2016. ISSN : 2302-8556.
- Hadi, Syamsul., & Nirwanasari, Maghfiroh. (2014). Pengaruh karakteristik personal dan faktor situasional dalam penerimaan perlakuan disfungsi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Islam*. Vol. IX, No. 1, Desember 2014. 15-24. ISSN : 1907-9109.
- Basudewa, Agung., & Merkusiwati, L. A. (2015). Pengaruh *locus of control*, komitmen organisasi, kinerja auditor, dan *turnover intention* pada perilaku menyimpang dalam audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 13.3, Desember 2015. ISSN : 2303-1018.
- Silaban, Adnan. (2009). *Perilaku disfungsi auditor dalam pelaksanaan program audit (studi empiris di Kantor Akuntan Publik)*. Tesis. Program Doktor Ilmu Ekonomi. Universitas Diponegoro Semarang.
- Anita, Rizqa., Anugerah, Rita., & Zulbahridar. (2016). Analisis penerimaan auditor atas *dysfungsi audit behavior* : sebuah pendekatan karakteristik personal auditor (studi empiris pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Sumatera). *Jurnal Akuntansi*. Vol. 4, No. 2, April 2016. ISSN : 2337-4314.
- Ghozali, Imam., & Latan, Hengky. (2015). *Partial least squares konsep, teknik dan aplikasi menggunakan program SmartPLS 3.0*. Semarang: Badan Penerbit Undip.